

Löpande bokföring

Bokföringslag (1999:1078)	419
BFNAR 2013:2 Bokföring	431
<i>BAS</i>	
BAS 2016	518
Ideella föreningar, stiftelser m.fl. (Ink 3)	562

Bokföringslag (1999:1078)

(senast ändrad genom SFS 2015:821)

1 kap. Inledande bestämmelser	420
Lagens innehåll	420
Definitioner	420
Språk	421
2 kap. Kretsen av bokföringsskyldiga	421
När juridiska personer är bokföringsskyldiga	421
När fysiska personer är bokföringsskyldiga	422
Bokföringsskyldighet för utländska filialer m.m.	422
3 kap. Räkenskapsår	422
Normalt räkenskapsår	422
Annat tolv månaders räkenskapsår	422
Förkortat eller förlängt räkenskapsår	422
Gemensamt räkenskapsår för flera verksamheter	423
Gemensamt räkenskapsår för koncernföretag	423
Omläggning av räkenskapsår	423
Föreläggande om rättelse	423
Räkenskapsår i finansiella företag	423
4 kap. Bokföringsskyldighetens innebörd	423
Allmänt om vad bokföringsskyldigheten innebär	423
God redovisningssed	423
Upprättande av balansräkning när bokföringsskyldigheten inträder eller när grunden för denna ändras	423
Bokföring för flera verksamheter	424
Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga	424
Redovisningsvaluta	424
5 kap. Löpande bokföring och verifierationer	424
Grundbokföring och huvudbokföring	424
Tidpunkten för bokföring	424
Bokslutstransaktioner	425
Sidoordnad bokföring	425
Rättelse av bokföringspost	425
Verifikationer	425
Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser	425
Systemdokumentation och behandlingshistorik	425
Kassaregister	426
6 kap. Hur den löpande bokföringen avslutas	426
När den löpande bokföringen skall avslutas med en årsredovisning	426
Årsredovisningens innehåll m.m.	426
När den löpande bokföringen får avslutas med ett årsbokslut i stället för en årsredovisning	426
Årsbokslut	427
Förenklat årsbokslut	427
Tidpunkten för färdigställande av årsbokslutet	427
Specifikation till årsredovisning eller årsbokslut	428
7 kap. Arkivering av räkenskapsinformation m.m.	428
Former för bevarande	428
Tid och plats för förvaring	428
Tillfällig förvaring av verifikation utomlands	428
Utomlands placerad utrustning m.m.	428
Förvaring av dokument m.m. som hör till en filial utomlands	429
Överföring av räkenskapsinformation	429
När räkenskapsinformation får förstöras	429

Löpande
bokföring

8 kap. Utvecklandet av god redovisningssed	429
9 kap. Överklagande	429
Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	430
Propositioner	430

1 kap. Inledande bestämmelser

Lagens innehåll

1 § I denna lag finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för vissa fysiska och juridiska personer. Lagen innehåller bestämmelser om

- kretsen av bokföringsskyldiga (2 kap.),
- räkenskapsår (3 kap.),
- bokföringsskyldighetens innebörd (4 kap.),
- löpande bokföring och verifikationer (5 kap.),
- hur den löpande bokföringen avslutas (6 kap.),
- arkivering av räkenskapsinformation m.m. (7 kap.),
- utvecklandet av god redovisningssed (8 kap.), samt
- överklagande (9 kap.).

Definitioner

2 § I denna lag betyder

1. *företag*: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,
2. *verksamhet*: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,
3. *moderföretag*: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),
4. *koncern*: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,
5. *bokföringspost*: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,
6. *affärshändelser*: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,
7. *verifikation*: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,
8. *räkenskapsinformation*:
 - a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
 - 4 kap. 3 § (balansräkning),
 - 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),
 - 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),
 - 5 kap. 6 § (verifikation),
 - 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
 - 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
 - 6 kap. 2 § (årsredovisning),
 - 6 kap. 4 och 5 §§ (årsbokslut),
 - 6 kap. 6 § (förenklat årsbokslut), samt
 - 6 kap. 8 § (specifikation av balansräkningspost),
 - b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt
 - c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,
9. *nettoomsättning*: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § ska vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. *Lag (2010:1514)*

3 § Vad som sägs i denna lag om juridiska personer tillämpas inte på dödsbon. I fråga om dödsbon gäller i stället vad som sägs om fysiska personer.

Språk

4 § Räkenskapsinformation som företaget självt upprättar enligt denna lag skall avfattas på svenska, danska, norska eller engelska.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag, trots bestämmelserna i första stycket, upprättar räkenskapsinformationen på annat språk. Ett företag som har fått ett sådant tillstånd skall dock, om en myndighet begär det, på egen bekostnad översätta räkenskapsinformationen till något av de språk som anges i första stycket.

Tillstånd enligt andra stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.

Av 2 kap. 5 §, 7 kap. 7 § och 9 kap. 1 § årsredovisningslagen (1995:1554) följer att en årsredovisning, en koncernredovisning och en delårsrapport alltid skall avfattas på svenska. *Lag (2006:874)*

2 kap. Kretsen av bokföringsskyldiga

När juridiska personer är bokföringsskyldiga

1 § En juridisk person är bokföringsskyldig, om inte annat anges i 2–5 §§.

2 § Följande juridiska personer är bokföringsskyldiga i den utsträckning som anges i andra–fjärde styckena:

1. ideella föreningar,
2. registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund,
3. samfällighetsföreningar enligt 17 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,
4. viltvårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (2000:592) om viltvårdsområden,
5. fiskevårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (1981:533) om fiskevårdsområden.

Juridiska personer som anges i första stycket är bokföringsskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger en och en halv miljon kronor. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för den juridiska personens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller
2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt andra stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste räkenskapsåren har varit lägre än det angivna gränsbeloppet.

Om den juridiska personen bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern, är den bokföringsskyldig även om förutsättningarna enligt andra stycket inte är uppfyllda. *Lag (2006:874)*

3 § Stiftelser är bokföringsskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger en och en halv miljon kronor. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för stiftelsens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller
2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt första stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste åren har varit lägre än det angivna gränsbeloppet.

Följande stiftelser är dock bokföringsskyldiga även om förutsättningarna enligt första stycket inte är uppfyllda:

1. stiftelser som bedriver näringsverksamhet,
2. stiftelser som är moderstiftelser,
3. insamlingsstiftelser enligt 11 kap. 1 § stiftelselagen (1994:1220),
4. kollektivavtalsstiftelser enligt 11 kap. 3 § samma lag,
5. stiftelser som har bildats av eller tillsammans med staten, en kommun eller ett landsting,
6. pensionsstiftelser enligt 9 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
7. personalstiftelser enligt 27 § samma lag. *Lag (2009:249)*

4 § När värdet på tillgångarna enligt 2 § andra stycket och 3 § första stycket bestäms, skall varje tillgång tas upp till ett värde som motsvarar vad tillgången kan anses betinga vid en försäljning under normala förhållanden. Fastigheter och byggnader som är lös egendom tas dock upp till taxeringsvärdet, om ett sådant värde finns.

5 § Följande juridiska personer är inte bokföringsskyldiga enligt denna lag:

1. staten, kommunerna, landstingen, kommunalförbunden och regionförbunden,
2. konkursbon, samt
3. stiftelser vars tillgångar enligt stiftelseförordnandet får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer.

När fysiska personer är bokföringsskyldiga

6 § En fysisk person som bedriver näringsverksamhet är bokföringsskyldig för denna.

Vid tillämpningen av första stycket skall uthyrning av en sådan privatbostadsfastighet som avses i 2 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) inte anses som näringsverksamhet. Ägande eller brukande av en sådan näringsfastighet som avses i 2 kap. 14 § nämnda lag skall alltid anses som näringsverksamhet. *Lag (1999:1304)*

Bokföringsskyldighet för utländska filialer m.m.

7 § I lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utländska företag och utomlands bosatta svenska eller utländska medborgare.

3 kap. Räkenskapsår

Normalt räkenskapsår

1 § Ett räkenskapsår ska omfatta tolv kalendermånader.

Fysiska personer, handelsbolag där en fysisk person ska beskattas för hela eller en del av bolagets inkomst och sådana samfällighetsförvaltande juridiska personer som avses i 6 kap. 6 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229) ska ha kalenderåret som räkenskapsår.

Andra företag får tillämpa annat räkenskapsår än kalenderår (brutet räkenskapsår).

Lag (2010:1514)

Annat tolv månaders räkenskapsår

2 § Om det med hänsyn till det allmännas ekonomiska intresse eller andra omständigheter finns synnerliga skäl, får Skatteverket i ett enskilt fall medge att en annan period av tolv kalendermånader än som följer av 1 § andra stycket får utgöra räkenskapsår.

Lag (2010:1514)

Förkortat eller förlängt räkenskapsår

3 § När bokföringsskyldigheten inträder eller räkenskapsåret läggs om, får räkenskapsåret omfatta kortare tid än tolv månader eller utsträckas att omfatta högst arton månader. Räkenskapsåret får också kortas av om bokföringsskyldigheten upphör.

Gemensamt räkenskapsår för flera verksamheter

4 § Om ett företag bedriver flera verksamheter, skall det tillämpa samma räkenskapsår för dessa.

Gemensamt räkenskapsår för koncernföretag

5 § Företag som ingår i samma koncern skall ha gemensamt räkenskapsår.

Om det finns synnerliga skäl, kan Skatteverket medge att olika räkenskapsår får tillämpas.

Om en fysisk person som bedriver jordbruksverksamhet också äger ett aktieföretag, som också bedriver jordbruksverksamhet, utan att han är skyldig att upprätta koncernredovisning, får aktieföretaget, trots bestämmelsen i första stycket, ha brutet räkenskapsår. *Lag (2003:727)*

Omläggning av räkenskapsår

6 § Räkenskapsår får läggas om endast om Skatteverket ger tillstånd till det. Tillstånd behövs dock inte

1. för omläggning från brutet räkenskapsår till kalenderår,
2. för omläggning till gemensamt räkenskapsår i fall som avses i 4 § och 5 § första stycket. *Lag (2003:727)*

Föreläggande om rättelse

7 § Om ett företag tillämpar brutet räkenskapsår i strid med 1 § andra stycket, får Skatteverket förelägga företaget att lägga om räkenskapsåret till kalenderår. Ett sådant föreläggande får förenas med vite. *Lag (2003:727)*

Räkenskapsår i finansiella företag

8 § I 1 kap. 7 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och i 1 kap. 6 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag finns bestämmelser om räkenskapsår i vissa företag.

4 kap. Bokföringsskyldighetens innebörd*Allmänt om vad bokföringsskyldigheten innebär*

1 § Ett företag skall

1. löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1–5 §§,
2. se till att det finns verifierationer enligt 5 kap. 6–9 §§ för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 5 kap. 11 §,
3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2,
4. upprätta en balansräkning enligt 3 §, och
5. avsluta den löpande bokföringen enligt bestämmelserna i 6 kap. *Lag (2006:874)*

Löpande bokföring

God redovisningssed

2 § Bokföringsskyldigheten skall fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed.

Upprättande av balansräkning när bokföringsskyldigheten inträder eller när grunden för denna ändras

3 § När bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras, ska företaget utan dröjsmål upprätta en öppningsbalansräkning.

Vid upprättandet av öppningsbalansräkningen gäller 6 kap. 4 § andra stycket eller, om företaget är ett sådant företag som avses i 6 kap. 3 § andra stycket andra meningen, 6 kap. 6 § i tillämpliga delar. *Lag (2010:1514)*

Bokföring för flera verksamheter

4 § Om ett företag bedriver flera verksamheter, skall det ha en bokföring som omfattar samtliga verksamheter.

Trots bestämmelsen i första stycket får ett företag som bedriver flera verksamheter ha en bokföring för varje enskild verksamhet, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed. Företag som avses i 6 kap. 1 § skall i så fall löpande arkivera uppgifter om ställning och resultat i de olika verksamheterna på en gemensam plats. Om företaget bedriver verksamhet på egen hand, skall arkiveringen ske i anslutning till bokföringen för en sådan verksamhet.

Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga

5 § Ett företag får ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig endast för gemensamt bedriven verksamhet och endast om det är förenligt med god redovisningssed.

Trots bestämmelsen i första stycket får församlingar i Svenska kyrkan som ingår i en kyrklig samfällighet enligt 3 § andra stycket lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan ha en gemensam bokföring som omfattar församlingarnas och samfällighetens verksamheter. Vidare får prästlönetillgångar enligt 10 § lagen (1998:1592) om införande av lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan ha gemensam bokföring, om de förvaltas tillsammans.

Redovisningsvaluta

6 § Affärshändelserna ska kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta. Redovisningsvalutan ska vara svenska kronor. I aktiebolag, ekonomiska föreningar, sparbanker, medlemsbanker och försäkringsföretag får dock redovisningsvalutan i stället vara euro.

Byte av redovisningsvaluta får ske endast vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Bestämmelser om omräkning i samband med byte av redovisningsvaluta finns i årsredovisningslagen (1995:1554).

Har företaget bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om Skatteverket tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning anta att bytet har ett otillbörligt syfte.

Trots bestämmelserna i första-tredje styckena får en filial i annat land ha sin redovisning i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta. *Lag (2010:2064)*

5 kap. Löpande bokföring och verifikationer*Grundbokföring och huvudbokföring*

1 § Affärshändelserna skall bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

En affärshändelse som avser mottagandet av en gåva behöver inte bokföras, under förutsättning att

1. gåvans marknadsvärde är svårbestämbart men kan antas vara lågt, och
2. det är förenligt med god redovisningssed. *Lag (2006:874)*

Tidpunkten för bokföring

2 § Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed.

Ett företag vars årliga nettoomsättning normalt uppgår till högst tre miljoner kronor får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkenskapsårets utgång ska dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

Tredje stycket gäller inte företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Inte heller gäller tredje stycket finansiella holdingföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt någon av de nämnda lagarna. *Lag (2010:1514)*

Bokslutstransaktioner

3 § I samband med att den löpande bokföringen avslutas skall sådana poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen bokföras.

Sidoordnad bokföring

4 § Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick. *Lag (2006:874)*

Rättelse av bokföringspost

5 § Om en bokföringspost rättas, skall det anges när rättelsen har skett och vem som har gjort den. Sker rättelsen genom en särskild rättelsepost, skall det samtidigt säkerställas att det vid en granskning av den rättade bokföringsposten utan svårighet går att få kännedom om rättelsen.

Verifikationer

6 § För varje affärshändelse ska det finnas en verifikation. Om företaget har tagit emot en uppgift om affärshändelsen i den form som anges i 7 kap. 1 § första stycket, ska denna uppgift, i förekommande fall kompletterad med uppgifter enligt 7 och 8 §§, användas som verifikation.

Om det behövs med hänsyn till arten av den mottagna verifikationen, får bokföringen grundas på en särskilt upprättad hänvisningsverifikation.

Flera likartade affärshändelser får dokumenteras genom en gemensam verifikation. Vid försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning får även inbetalningarna under en dags försäljning dokumenteras genom en gemensam verifikation. Den gemensamma verifikationen får då utgöras av uppgifter från en kassaapparat, kassarapport eller annan uppgift som anger summan av mottagna betalningar. *Lag (2010:1514)*

7 § Verifikationen skall innefatta uppgift om när den har sammanställts, när affärshändelsen har inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. I förekommande fall skall verifikationen även innefatta upplysning om handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för affärshändelsen samt var dessa finns tillgängliga.

I verifikationen skall det ingå ett verifikationsnummer eller annat identifieringstecken samt sådana övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den bokförda affärshändelsen utan svårighet skall kunna fastställas.

8 § Uppgifter enligt 7 § första stycket får utelämnas, om det är förenat med svårigheter att låta uppgiften ingå i verifikationen och ett utelämnande är förenligt med god redovisningssed.

9 § Om en verifikation rättas, skall det anges när rättelsen har skett och vem som har gjort den.

Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser

10 § Vad som föreskrivs i 1–9 §§ gäller även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser.

Systemdokumentation och behandlingshistorik

11 § Företaget skall upprätta sådana beskrivningar över bokföringssystemets organisation och uppbyggnad som behövs för att ge överblick över systemet (systemdoku-

mentation). Företaget skall också upprätta sådana beskrivningar över genomförda bearbetningar inom systemet som gör det möjligt att utan svårighet följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling (behandlingshistorik).

Om företaget har flera separata bokföringar, skall det av systemdokumentationen för varje bokföring framgå var uppgifter ur övriga bokföringar kan erhållas.

Kassaregister

12 § I skatteförfarandelagen (2011:1244) finns bestämmelser om användning av kassaregister i vissa fall. *Lag (2011:1399)*

6 kap. Hur den löpande bokföringen avslutas

När den löpande bokföringen skall avslutas med en årsredovisning

1 § Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier ska för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,
- 3 a. grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS),
- 3 b. konsortier enligt rådets förordning (EG) nr 723/2009 av den 25 juni 2009 om gemenskapens rättsliga ram för ett konsortium för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortium),
4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,
6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:
 - a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
 - b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
 - c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,
7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:
 - a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
 - b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
 - c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 7 b och c ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Lag (2014:1387)

Årsredovisningens innehåll m.m.

2 § En årsredovisning skall upprättas och offentliggöras enligt bestämmelserna i årsredovisningslagen (1995:1554) eller, i förekommande fall, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

När den löpande bokföringen får avslutas med ett årsbokslut i stället för en årsredovisning

3 § Andra företag än sådana som avses i 1 § ska, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut.

Årsbokslutet ska upprättas enligt 4 och 5 §§. Företag i vilket den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 1 § får upprätta årsbokslutet i förenklad form enligt 6 §.

Lag (2010:1514)

Årsbokslut

4 § Ett årsbokslut ska bestå av en resultaträkning och en balansräkning. Årsbokslutet ska upprättas i vanlig läsbar form eller i elektronisk form. Beloppen i årsbokslutet ska anges i svenska kronor.

När årsbokslutet upprättas, ska följande bestämmelser i årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 kap. 3 § om vad som avses med andelar och nettoomsättning samt om de tillägg som ska göras till nettoomsättningen,
- 1 kap. 4–6 §§ om koncern, intresseföretag m.m.,
- 2 kap. 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,
- 2 kap. 3 a § om väsentlighet,
- 2 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,
- 2 kap. 7 § om undertecknande,
- 3 kap. 1 och 2 §§ om balans- och resultaträkningarnas innehåll,
- 3 kap. 3 och 4 §§ om uppställningsformer,
- 3 kap. 9 § om redovisning av avsättningar,
- 3 kap. 11 § första stycket om resultaträkning i förkortad form,
- 4 kap. 1 och 2 §§ om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,
- 4 kap. 3 § första stycket om anskaffningsvärdet för anläggningstillgångar,
- 4 kap. 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 4 kap. 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 4 kap. 9 § om värdering av omsättningstillgångar,
- 4 kap. 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 4 kap. 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 4 kap. 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 4 kap. 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta, och
- 4 kap. 15 a § om värdering av avsättningar. *Lag (2015:821)*

5 § I årsbokslutet ska företaget lämna de ytterligare upplysningar som anges i andra och tredje styckena.

Upplysningar ska lämnas om:

1. vilka principer för värdering av tillgångar, avsättningar och skulder som har tillämpats,
2. hur värdet av varje post som tas upp som anläggningstillgång i balansräkningen har beräknats,
3. hur stor del av de totala skulderna som ska betalas senare än ett år efter balansdagen,
4. ställda säkerheter, med angivande av säkerheternas omfattning, art och form, och
5. summan av garantiåtaganden, ekonomiska åtaganden och eventuella förpliktelser som inte tas upp i balansräkningen (eventualförpliktelser).

Om företaget har ändrat redovisningsprinciper, ska en upplysning lämnas om detta. Skälen för ändringen ska anges. *Lag (2015:821)*

Förenklad årsbokslut

6 § Ett förenklat årsbokslut ska bestå av en resultaträkning och en balansräkning. Det ska upprättas enligt god redovisningssed och i vanlig läsbar form eller i elektronisk form.

I fråga om undertecknande av årsbokslutet gäller 2 kap. 7 § årsredovisningslagen (1995:1554) i tillämpliga delar. *Lag (2010:1514)*

Tidpunkten för färdigställande av årsbokslutet

7 § Årsbokslutet skall färdigställas så snart det kan ske, dock senast sex månader eller, i stiftelser, fyra månader efter räkenskapsårets utgång. *Lag (2010:1514)*

Specifikation till årsredovisning eller årsbokslut

8 § För varje sammandragen post i den balansräkning som skall ingå i årsredovisningen eller årsbokslutet skall, om inte postens sammansättning klart framgår av bokföringen i övrigt, de belopp som ingår i posten specificeras i en särskild förteckning, som inte behöver offentliggöras. *Lag (2010:1514)*

9–12 §§ har upphävts genom lag (2010:1514).

7 kap. Arkivering av räkenskapsinformation m.m.*Former för bevarande*

1 § Räkenskapsinformation skall bevaras i

1. vanlig läsbar form (dokument),
2. mikroskrift som kan läsas med förstoringshjälpmedel, eller
3. annan form som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel (maskinläsbart medium) och som genom omedelbar utskrift kan tas fram i sådan form som avses i 1 eller 2.

Dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan skall bevaras i det skick materialet hade när det kom till företaget. Dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat skall bevaras i det skick materialet fick när räkenskapsinformationen sammanställdes.

Tid och plats för förvaring

2 § Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. De ska bevaras fram till och med det sjunde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. De ska förvaras i Sverige, i ordnat skick och på betryggande och överskådligt sätt.

Maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 1 § första stycket 1 eller 2 ska hållas tillgängliga i Sverige under hela den tid som anges i första stycket. *Lag (2010:1514)*

Tillfällig förvaring av verifikation utomlands

3 § Om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed, får ett dokument som innefattar en verifikation, trots bestämmelserna i 2 §, tillfälligt förvaras utomlands.

Utomlands placerad utrustning m.m.

3 a § Trots bestämmelserna i 2 § får ett företag förvara maskinläsbara medier och hålla maskinutrustning och system tillgängliga i ett annat land inom Europeiska unionen om

1. platsen för förvaring och varje ändring av denna plats anmäls till Skatteverket eller, när det gäller företag som står under Finansinspektionens tillsyn, till Finansinspektionen,
2. företaget på begäran av Skatteverket eller Tullverket medger omedelbar elektronisk åtkomst till räkenskapsinformationen för kontrolländamål under arkiveringstiden, och
3. företaget genom omedelbar utskrift kan ta fram räkenskapsinformationen i Sverige i sådan form som avses i 1 § 1 eller 2.

Första stycket gäller också förvaring i ett land utanför Europeiska unionen med vilket det finns rättsliga instrument om ömsesidigt bistånd med en räckvidd som är likartad med de som föreskrivs i

- rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder, i den ursprungliga lydelsen,

- rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/ EEG, i lydelsen enligt rådets direktiv 2014/107/EU, och
- rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, i lydelsen enligt rådets förordning (EU) nr 517/2013. *Lag (2015:821)*

4 § Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag förvarar maskinläsbara medier utomlands även om förutsättningarna enligt 3 a § inte föreligger. I sådana fall får maskinutrustning och system som avses i 2 § andra stycket hållas tillgängliga i samma land. Tillståndet får förenas med villkor och begränsas till viss tid.

Tillstånd enligt första stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn. *Lag (2003:1135)*

Förvaring av dokument m.m. som hör till en filial utomlands

5 § Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom en filial utomlands, om företaget är bokföringsskyldigt i det landet.

Överföring av räkenskapsinformation

6 § Ett företag får förstöra sådant material för bevarande av räkenskapsinformation som avses i 1 §, om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt överförs till något annat sådant material. Om materialet är sådant som avses i 1 § andra stycket, får det dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. *Lag (2010:1514)*

När räkenskapsinformation får förstöras

7 § Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket för visst fall tillåta att dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation förstörs före utgången av den tid som anges i 2 §.

Tillstånd enligt första stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.

Även om ett tillstånd enligt första stycket har meddelats, får dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara information som omfattas av lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. inte förstöras förrän tidigast fem år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Förstöring får dock ske om informationen bevaras på annat sätt. *Lag (2005:591)*

Löpande
bokföring

8 kap. Utvecklandet av god redovisningssed

1 § Bokföringsnämnden ansvarar för utvecklandet av god redovisningssed. Finansinspektionen ansvarar för utvecklandet av god redovisningssed i sådana företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag i den utsträckning det är påkallat av dessa företags särart.

Av 1 kap. 5 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, 1 kap. 4 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag och 23 kap. 15 § 3 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden följer att regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om redovisning för finansiella företag. *Lag (2007:551)*

9 kap. Överklagande

1 § En myndighets beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

2015:821

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2015.

Propositioner

<i>SFS 1999:1078</i>	<i>SFS 1999:1304</i>	<i>SFS 2000:31</i>	<i>SFS 2000:598</i>
Prop. 1998/99:130	Prop. 1999/2000:2	Prop. 1999/2000:23	Prop. saknas
<i>SFS 2003:727</i>	<i>SFS 2003:1135</i>	<i>SFS 2005:591</i>	<i>SFS 2006:874</i>
Prop. 2002/03:99	Prop. 2003/04:26	Prop. 2004/05:140	Prop. 2005/06:116
<i>SFS 2007:134</i>	<i>SFS 2007:551</i>	<i>SFS 2007:596</i>	<i>SFS 2008:90</i>
Prop. 2006/07:27	Prop. 2006/07:115	Prop. 2006/07:105	Prop. 2007/08:45
<i>SFS 2009:249</i>	<i>SFS 2009:701</i>	<i>SFS 2010:849</i>	<i>SFS 2010:1514</i>
Prop. 2008/09:84	Prop. 2008/09:174	Prop. 2009/10:204	Prop. 2009/10:235
<i>SFS 2010:2064</i>	<i>SFS 2011:1399</i>	<i>SFS 2014:1387</i>	<i>SFS 2015:821</i>
Prop. 2009/10:246	Prop. 2010/11:166	Prop. 2014/15:4	Prop. 2015/16:3

BOKFÖRINGSNÄMNDENS ALLMÄNNA RÅD MED VÄGLEDNING

BFNAR 2013:2 Bokföring

(senast ändrad genom BFNAR 2015:1)

Inledning	432
Förkortningslista	433
Lagregler, allmänt råd (BFNAR 2013:2) och kommentarer	433
Avsnitt I Inledande bestämmelser	433
Kapitel 1 – Tillämpning, definitioner och språk	433
Tillämpning av detta allmänna råd	433
Vilka företag ska tillämpa detta allmänna råd?	433
Definitioner	434
Språk	439
Avsnitt II Att bokföra löpande	439
Kapitel 2 – Den löpande bokföringen och dess presentation	439
Inledning	439
Grundläggande bestämmelser	439
Löpande bokföring	440
Sidoordnad bokföring	448
Avstämning	448
Rättelse av bokföringspost	449
Bokslutstransaktioner	450
Bokföring för flera verksamheter	450
Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga	452
Kapitel 3 – Tidpunkten för bokföring	453
Inledning	453
När ska kontanta in- och utbetalningar bokföras?	453
När ska andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar bokföras?	454
När får bokföringen senareläggas?	455
Kontantmetoden	459
Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser	460
Kapitel 4 – Anläggningsregister	460
Inledning	460
Tillämpning	461
Vilka ska upprätta ett anläggningsregister?	461
När ska anläggningsregistret uppdateras?	462
Vilka uppgifter ska anläggningsregistret innehålla?	462
Tillgångar som får tas upp som en post	463
Tillgångar som inte behöver tas upp i anläggningsregistret	463
Avsnitt III Verifikationer	463
Kapitel 5 – Verifikationer	463
Grundläggande bestämmelser	463
Vad ska användas som verifikation?	464
Vad ska en verifikation innehålla?	466
Hänvisningsverifikation	469
Rättelse av verifikation	470
Kapitel 6 – Gemensam verifikation	470
Inledning	470
Gemensam verifikation vid likartade affärshändelser	471
Gemensam verifikation vid kontantförsäljning	473
Avsnitt IV Räkenskapsinformation och dess arkivering	475
Kapitel 7 – Räkenskapsinformation	475
Vad är räkenskapsinformation?	475
I vilken form ska räkenskapsinformation sparas?	477
Varaktighet	481
Kryptering	482

Löpande
bokföring

Kapitel 8 – Arkivering av räkenskapsinformation	483
Inledning	483
Hur ska arkivering ske?	483
Var ska arkivering ske?	485
Hur länge ska räkenskapsinformationen sparas?	489
När får material för bevarande av räkenskapsinformation förstöras?	490
Vem är ansvarig för arkiveringen?	491
Avsnitt V Systemdokumentation och behandlingshistorik	493
Kapitel 9 – Systemdokumentation och behandlingshistorik	493
Systemdokumentation	493
Behandlingshistorik	500
Ikraftträdande	501
Exempel	501
Exempel 2.1 Bokföring av kontantförsäljning och dagliga uttag – certifierat kassaregister	501
Exempel 2.2 Bokföring av kontantförsäljning och dagliga uttag – inget certifierat kassaregister	502
Exempel 2.3 Bokföring i sammandrag i en internetbutik	503
Exempel 2.4 Sidoordnad bokföring – kundreskontra	504
Exempel 2.5 Rättelse av bokföringspost	504
Exempel 2.6 Bokföring för flera verksamheter och gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga	505
Exempel 3.1 Senareläggning av bokföringen vid kontantmetoden	505
Exempel 4.1 Anläggningsregister	506
Exempel 5.1 Prislister	506
Exempel 5.2 Egenupprättad verifikation	507
Exempel 5.3 Följesedlar	507
Exempel 5.4 Komplettering av uppgifter i en verifikation	508
Exempel 5.5 Hänvisningsverifikation	508
Exempel 7.1 Överföring av räkenskapsinformation	509
Exempel 8.1 Arkivplan	509
Exempel 8.2 Bokföring i annat EU-land	510
Exempel 9.1 Systemdokumentation – kontoplan	511
Exempel 9.2 Systemdokumentation – samlingsplan	512
Exempel 9.3 Systemdokumentation – identifikation av verifikationer ..	513
Exempel 9.4 Systemdokumentation – verifieringskedja	514
Exempel 9.5 Systemdokumentation – behandlingsregler	514
Exempel 9.6 Systemdokumentation – informationsflöden	515
Exempel 9.7 Systemdokumentation – räkenskapsinformation på maskinläsbart medium	516
Exempel 9.8 Systemdokumentation – behandlingshistorik	517

Inledning

Bokföringsnämnden (BFN) ansvarar för utvecklandet av god redovisningssed. I uppdraget ingår bl. a. att verka för enkla regler som är anpassade till användarnas behov. Som ett led i detta har BFN beslutat om ett allmänt råd om bokföring med tillhörande vägledning. Det allmänna rådet har tagits fram inom den ram som bokföringslagen (1999:1078), BFL, ger.

BFN har i denna vägledning samlat de regler som bokföringsskyldiga har att följa för att uppfylla de delar av bokföringsskyldigheten i BFL som rör löpande bokföring, verifikationer, arkivering av räkenskapsinformation samt systemdokumentation och behandlingshistorik. Vilka som är bokföringsskyldiga framgår av kapitel 2 i BFL.

Reglerna i vägledningen gäller även svenska företags filialer i utlandet, men i vissa fall finns särskilda bestämmelser för filialen.

Reglerna i vägledningen är inte tillämpliga på konkursbon eftersom de inte är bokföringsskyldiga enligt BFL, se 2 kap. 5 § BFL. För konkursbon finns särskilda bestämmelser om bokföring i konkurslagen (1987:672) och BFN U 87:10 *Bokföring i konkurs*.

Vägledningen har en struktur med lagtext och kommentarer i direkt anslutning till en eller flera allmänna rådspunkter. Dessutom finns exempel till de flesta kapitel. Exempelen återfinns sist i vägledningen. Är lagtexten i BFL ändrad jämfört med grundförfattningen (SFS 1999:1078) anges ändringsförfattningens löpnummer i *Svensk författningssamling* sist i lagtextrutorna.

Vid tillämpning av vissa av punkterna i det allmänna rådet krävs att företaget gör egna bedömningar. Tillämpningen kan därför skilja sig åt beroende på förutsättningarna i det enskilda fallet.

Förkortningslista

I vägledningen används följande förkortningar:

ABL	Aktiebolagslagen (2005:551)
BFL	Bokföringslagen (1999:1078)
fiilallagen	Lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.
ÅRL	Årsredovisningslagen (1995:1554)

Lagregler, allmänt råd (BFNAR 2013:2) och kommentarer

Avsnitt I Inledande bestämmelser

Kapitel 1 – Tillämpning, definitioner och språk

Tillämpning av detta allmänna råd

Lagtext

4 kap. 1 § 1–3 BFL

Ett företag skall

1. löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1–5 §§,
2. se till att det finns verifikationer enligt 5 kap. 6–9 §§ för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 5 kap. 11 §,
3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2,

--- *Lag (2006:874)*

Löpande
bokföring

Allmänt råd

1.1 Detta allmänna råd innehåller bestämmelser om löpande bokföring, verifikationer, arkivering av räkenskapsinformation samt systemdokumentation och behandlingshistorik.

Vilka företag ska tillämpa detta allmänna råd?

Allmänt råd

1.2 Detta allmänna råd ska tillämpas av en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), om inte annat anges i detta allmänna råd.

Allmänt råd

1.3 En fysisk eller juridisk person som tillämpar detta allmänna råd benämns *företag*.

Kommentar

När fysiska och juridiska personer är bokföringsskyldiga framgår av 2 kap. 1–6 §§ BFL.

Företag som tillämpar ett K1-regelverk ska inte tillämpa kapitel 4 om anläggningsregister, se punkt 4.1. I stället ska dessa företag i vissa fall upprätta en förteckning över anläggningstillgångarna, se respektive regelverk för förenklat årsbokslut.

BFL och det allmänna rådet omfattar även svenska företags filialer i utlandet. I vissa fall finns särskilda bestämmelser för filialen, se kapitel 2 under rubriken *Redovisningsvaluta* och kapitel 8 under rubriken *Vår ska arkivering ske?*

Det allmänna rådet omfattar inte konkursbon eftersom de inte är bokföringsskyldiga enligt BFL, se 2 kap. 5 § BFL. För konkursbon finns det särskilda bestämmelser om bokföring i konkurslagen (1987:672) och BFN U 87:10 *Bokföring i konkurs*. Arkivering i konkurs behandlas dock kortfattat i kommentartexten i kapitel 8.

Utländska filialer m.m. i Sverige

Lagtext

2 kap. 7 § BFL

I lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. finns bestämmelser om bokföringsskyldighet för näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utländska företag och utomlands bosatta svenska eller utländska medborgare.

Kommentar

I filiallagen anges att för verksamhet som omfattas av lagen gäller även andra föreskrifter om näringsverksamhet i Sverige. Det innebär bl.a. att bestämmelserna i BFL blir tillämpliga och därigenom även bestämmelserna i det allmänna rådet.

Näringsverksamhet som bedrivs i Sverige av utländskt företag genom filial eller av utomlands bosatta svenska eller utländska medborgare ska enligt filiallagen ha en egen bokföring som är skild från bokföringen i utlandet.

Definitioner

Företag

Lagtext

1 kap. 2 § första stycket 1 BFL

I denna lag betyder

1. *företag*: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,

--- Lag (2010:1514)

Verksamhet

Lagtext

1 kap. 2 § första stycket 2 BFL

I denna lag betyder

2. *verksamhet*: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

--- Lag (2010:1514)

Kommentar

Annan verksamhet än näringsverksamhet behöver inte ha karaktär av affärsverksamhet. Exempelvis är stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund bokföringsskyldiga om värdet av tillgångarna överstiger visst belopp även om näringsverksamhet inte bedrivs, se 2 kap. 2–3 §§ BFL.

Bokföringspost

Lagtext

1 kap. 2 § första stycket 5 BFL

I denna lag betyder

5. *bokföringspost*: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

--- Lag (2010:1514)

Kommentar

En bokföringspost är de uppgifter om t.ex. en affärshändelse som tillförts grund- eller huvudbokföringen. Det innebär att i ett bokföringsprogram är hela registreringen av affärshändelsen en bokföringspost och vid manuell bokföring hela raden med noteringar i t.ex. ett dagboksblad.

I vissa fall får flera affärshändelser bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost, se punkterna 2.8–2.11.

Vilka uppgifter som ska kunna utläsas av en bokföringspost framgår av punkt 2.3.

Vad gäller begreppen grundbokföring och huvudbokföring, se under rubriken *Presentation i registreringsordning och systematisk ordning*.

Affärshändelser

*Lagtext***1 kap. 2 § första stycket 6 BFL**

I denna lag betyder

6. *affärshändelser*: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

---Lag (2010:1514)

Allmänt råd

1.4 En inbetalning eller en utbetalning som tagits emot respektive betalats ut för annans räkning är en affärshändelse.

Kommentar

I begreppet affärshändelse ligger en begränsning till händelser som omedelbart påverkar företagets resultat och ställning eller sammansättningen av företagets förmögenhet. Sådant som inträffat innan affärshändelsen, t.ex. en order, ska inte bokföras som en affärshändelse. En annan viktig begränsning i begreppet affärshändelse är att den utgörs av åtgärder av ekonomisk innebörd i företagets relationer med omvärlden.

Uppkomsten av en skuld är en affärshändelse eftersom skulden förändrar storleken på företagets förmögenhet. Detta gäller även om skulden helt eller delvis är tvistig. Vid uppenbart grundlösa krav som riktas mot företaget, t.ex. bluffakturor, uppkommer därmed inte någon skuld och därmed inte någon affärshändelse.

En inbetalning som har tagits emot för någon annans räkning, t.ex. en mottagen handpenning hos en fastighetsmäklare, är också en affärshändelse eftersom inbetalningen är en till företaget riktad åtgärd av ekonomisk innebörd i företagets relation med omvärlden. För t.ex. borgenärer och inbetalare är det av väsentligt intresse att det av mellanmannens bokföring lätt går att följa och kontrollera sådana transaktioner i efterhand.

Eftersom bokföringsskyldigheten kan omfatta verksamheter utan affärsmässigt inslag, faller också ekonomiska händelser utan anknytning till näringsverksamhet in under begreppet affärshändelser, t.ex. erhållna medlemsavgifter i en bokföringsskyldig ideell förening.

Löpande
bokföring

Verifikation

*Lagtext***1 kap. 2 § första stycket 7 BFL**

I denna lag betyder

7. *verifikation*: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

---Lag (2010:1514)

Kommentar

Med en *vidtagen justering i bokföringen* avses t.ex. en bokslutstransaktion eller en rättelse av en bokföringspost, dvs. andra bokföringsposter än sådana som avser affärsändelser.

Verifikationer behandlas i kapitel 5 och 6.

Räkenskapsinformation

*Lagtext***1 kap. 2 § första stycket 8 BFL**

I denna lag betyder

8. *räkenskapsinformation*:

- a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
 - 4 kap. 3 § (balansräkning),
 - 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),
 - 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),
 - 5 kap. 6 § (verifikation),
 - 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
 - 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
 - 6 kap. 2 § (årsredovisning),
 - 6 kap. 4 och 5 §§ (årsbokslut),
 - 6 kap. 6 § (förenklat årsbokslut), samt
 - 6 kap. 8 § (specifikation av balansräkningspost),
- b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt
- c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,

--- *Lag (2010:1514)*

Kommentar

Räkenskapsinformation behandlas i kapitel 7.

Vad gäller begreppen grundbokföring och huvudbokföring, se under rubriken *Presentation i registreringsordning och systematisk ordning*.

Nettoomsättning

*Lagtext***1 kap. 2 § första stycket 9 och andra stycket BFL**

I denna lag betyder

9. *nettoomsättning*: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § ska vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. *Lag (2010:1514)*

Allmänt råd

1.5 Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) ska vid tillämpningen av punkterna 3.7–3.9 till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Allmänt råd

1.6 Med *andra liknande intäkter* i 1 kap. 2 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) avses intäkter som kan likställas med gåvor och bidrag som erhålls utan någon omedelbar motprestation.

Allmänt råd

1.7 Omfattar räkenskapsåret annan tid än tolv månader, ska nettoomsättningen justeras vid tillämpningen av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) samt punkterna 3.7–3.9. Företag som anges i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § samma lag ska i stället justera summan av nettoomsättning, bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Kommentar

Nettoomsättningen avser primära intäkter från försäljning av varor och tjänster med avdrag för rena intäktsreduktioner som t.ex. kvantitets- och kassarabatter. En hyresintäkt är t.ex. primär för ett företag som hyr ut lokaler medan den är sekundär för ett företag som hyr ut den del av sin lokal som inte behövs i den egna verksamheten.

Vid tillämpning av bestämmelser som hänför sig till nettoomsättningens storlek ska ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser m.fl. lägga till bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Andra liknande intäkter kan t.ex. vara förvärv genom testamente eller bidrag som medlemmar i en samfällighetsförening betalar till föreningen.

Stiftelser har inte medlemmar i den meningen som normalt avses med begreppet medlemmar inom associationsrätten. Trots detta förekommer ibland begreppen "medlemmar" och "medlemsavgifter" i stiftelser. Sådana medlemsavgifter omfattas av begreppet andra liknande intäkter.

Nettoomsättning används i det allmänna rådet vid bedömningen av om ett företag får tillämpa kontantmetoden eller senarelägga bokföringen, se kapitel 3.

Redovisningsperiod*Allmänt råd*

1.8 En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad eller en liknande tidsperiod.

Kommentar

Med *liknande tidsperiod* avses en sådan redovisningsperiod som t.ex. tillämpas av vissa företag med utländska moderföretag. I stället för en kalendermånad tillämpar dessa företag en redovisningsperiod som omfattar fyra veckor eller som t.ex. alltid avslutas den 28:e i varje kalendermånad.

Löpande
bokföring

Kontanta in- och utbetalningar*Allmänt råd*

1.9 Kontanta in- och utbetalningar omfattar betalning med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar.

Kommentar

Med kontanta in- och utbetalningar avses inte betalningar över bankgiro eller plusgiro, mot kontokort eller med checkar utställda av företaget. För checkar utställda av företaget självt samt övriga bank- och plusgirotransaktioner är kontrollmöjligheten i efterhand större genom att de går att följa och kontrollera med hjälp av t.ex. bank- och plusgirobesked.

Allmänt råd

1.10 Mottagna betalningsanvisningar i pappersform, t.ex. måltidskuponger, rabattkuponger och presentkort, ska vid tillämpning av detta allmänna råd jämföras med kontanta inbetalningar, om det mottagande företaget får ersättning genom inlösen eller liknande.

Kommentar

Punkt 1.10 innebär att betalningsanvisningar som tas emot i pappersform ska bokföras i enlighet med bestämmelserna om kontanta betalningar, se kapitel 3 om tidpunkten för bokföring och kapitel 6 om gemensam verifikation.

Bestämmelsen i punkt 1.10 omfattar betalningsanvisningar som företaget får ersättning för från en annan part, t.ex. måltidskuponger som kan användas hos restauranger som är anslutna till ett kupongsystem. Bestämmelsen omfattar inte betalningsanvisningar som företaget självt ställt ut och tagit emot betalning för vid ett tidigare tillfälle, t.ex. måltidskuponger som en restaurang själv säljer och som bara kan användas hos den restaurangen eller mottagna rabattkuponger som medför en nedsättning av försäljningspriset. Bestämmelsen omfattar inte heller mottagna betalningsanvisningar i elektronisk form, t.ex. sms-rabattkuponger eller elektroniska presentkort. Sådana betalningsanvisningar innefattas i andra elektroniska betalningsmedel. Av punkt 6.4 framgår att försäljning mot andra elektroniska betalningsmedel får ingå i en gemensam verifikation.

Kassaregister*Allmänt råd*

1.11 Med kassaregister avses kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster.

Kommentar

Begreppet kassaregister omfattar alla enheter som ingår i ett system som registrerar försäljning av varor och tjänster, oavsett om kassaregistret är certifierat eller inte enligt bestämmelserna i skatteförordningen (2011:1244). Definitionen av kassaregister medför att även en taxameter är ett kassaregister. En myntautomat kan innehålla ett kassaregister.

Ett kassaregister är konstruerat för att kunna ta fram kvitton till kunder och lagra inslagna belopp i register. De lagrade uppgifterna kan tas fram i efterhand för att användas i företaget, bl.a. som underlag för bokföringen.

Allmänt råd

1.12 Med certifierat kassaregister enligt 39 kap. 8 § skatteförordningen (2011:1244) likställs i detta allmänna råd ett kassaregister med en tillverkardeklaration som visar att kassaregistret uppfyller de krav som ställs på registret i Skatteverkets föreskrifter.

Kommentar

Enligt 39 kap. 8 § skatteförordningen ska ett kassaregister vara certifierat. Skatteverket har med stöd av 39 kap. 10 § samma lag meddelat föreskrifter som medger undantag från kravet på certifiering. Undantaget gäller om det finns en tillverkardeklaration som visar att kassaregistret uppfyller de krav som ställs på kassaregistret i Skatteverkets föreskrifter.

När begreppet certifierat kassaregister används i det allmänna rådet och vägledningen avses även sådana kassaregister som har en tillverkardeklaration i enlighet med Skatteverkets föreskrifter eftersom dessa kassaregister enligt punkt 1.12 likställs med ett certifierat kassaregister.

Presentation i registreringsordning och systematisk ordning*Kommentar*

I det allmänna rådet används begreppen *presentation i registreringsordning* och *presentation i systematisk ordning*. Begreppen motsvarar vad som också kan benämnas grundbok respektive huvudbok och används för att BFL fokuserar på vad informationen ska visa i stället för att i detalj reglera hur bokföringen ska gå till.

Språk

Lagtext

1 kap. 4 § BFL

Räkenskapsinformation som företaget självt upprättar enligt denna lag skall avfattas på svenska, danska, norska eller engelska.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag, trots bestämmelserna i första stycket, upprättar räkenskapsinformationen på annat språk. Ett företag som har fått ett sådant tillstånd skall dock, om en myndighet begär det, på egen bekostnad översätta räkenskapsinformationen till något av de språk som anges i första stycket.

Tillstånd enligt andra stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.

Av 2 kap. 5 §, 7 kap. 7 § och 9 kap. 1 § årsredovisningslagen (1995:1554) följer att en årsredovisning, en koncernredovisning och en delårsrapport alltid skall avfattas på svenska.

Lag (2006:874)

Kommentar

Räkenskapsinformation som upprättas av företaget självt får upprättas på svenska, danska, norska eller engelska. Däremot finns inte några särskilda språkkrav på externt erhållen räkenskapsinformation, t.ex. inköpsfakturor som utgör verifikationer. Dessa får hos mottagaren alltid vara på det språk som avsändaren har valt att upprätta dem på.

Avsnitt II Att bokföra löpande

Kapitel 2 – Den löpande bokföringen och dess presentation

Inledning

Kommentar

Genom den löpande bokföringen insamlas och sammanställs löpande information om ett företags affärshändelser. Denna information ligger sedan till grund för årsbokslutet eller årsredovisningen.

Bestämmelserna om löpande bokföring har i första hand till syfte att tillförsäkra företagets intressenter, t.ex. borgenärer, ägare, anställda, medlemmar och Skatteverket, att den ekonomiska information som lämnas av företaget har en hög grad av tillförlitlighet. Den löpande bokföringen är även ett viktigt instrument för företaget självt. Den behövs för att företaget löpande ska kunna överblicka sina ekonomiska förhållanden, följa rörelsens gång och upptäcka eventuella avvikelser från gjorda planer i budget och förkalkyler.

Löpande
bokföring

Grundläggande bestämmelser

Lagtext

4 kap. 1 § 1 BFL

Ett företag skall

1. löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1–5 §§,

--- *Lag (2006:874)*

Lagtext

5 kap. 10 § BFL

Vad som föreskrivs i 1–9 §§ gäller även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser.

Kommentar

Affärshändelser är alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat, se kapitel 1. Andra bokföringsposter än så-

dana som avser affärshändelser är t.ex. bokföringsposter som avser rättelser och bokslutstransaktioner. Även sådana bokföringsposter omfattas av bestämmelserna i 5 kap. BFL och detta kapitel.

Varaktighet

Allmänt råd

2.1 Bokföringen ska göras på ett varaktigt sätt. Det innebär att det som har bokförts inte ska kunna raderas eller på annat sätt göras oläsligt.

Kommentar

Enligt 7 kap. 2 § BFL ska dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation vara varaktiga. Räkenskapsinformation omfattar bl.a. grundbokföring, huvudbokföring och sidoordnad bokföring, se kapitel 1. För att uppfylla varaktighetskravet i 7 kap. 2 § BFL måste den löpande bokföringen göras på ett varaktigt sätt. Det innebär att det som noteras, registreras eller på annat sätt förs in i den löpande bokföringen inte ska kunna raderas eller på något annat sätt göras oläsligt.

För att affärshändelser, rättelser och bokslutstransaktioner m.m. ska anses bokförda måste bokföringsposten, dvs. noteringen i grundbokföringen eller huvudbokföringen, vara gjord på ett varaktigt sätt. Det är först när noteringen är gjord på ett varaktigt sätt som affärshändelser m.m. är bokförda. I en manuell bokföring görs noteringen på ett varaktigt sätt t.ex. genom att affärshändelsen noteras med bläck och i ett bokföringsprogram genom att registreringen inte kan tas bort eller ändras. En affärshändelse som noteras med blyerts i den manuella bokföringen eller registreras i ett kalkylprogram är inte bokförd eftersom bokföringsposten inte är varaktig. Detsamma gäller så kallad preliminär bokföring, dvs. registrering av en affärshändelse i ett bokföringsprogram i vilket bokföringsposterna kan raderas eller ändras fram till dess att en aktiv åtgärd vidtas för att låsa bokföringen. Så länge bokföringen inte är låst, kan affärshändelserna inte anses bokförda. Bokföringen måste låsas så att den blir varaktig senast vid den tidpunkt då affärshändelserna ska vara bokförda enligt bestämmelserna i kapitel 3. Inom vilken tid affärshändelser ska vara bokförda varierar och beror på vilka bestämmelser i kapitel 3 som företaget tillämpar.

Enligt 5 kap. 1 § BFL ska affärshändelserna bokföras så att de kan presenteras i såväl registreringsordning som i systematisk ordning. Det är först när noteringen i både grundbokföringen och huvudbokföringen är gjord på ett varaktigt sätt som bokföringen av affärshändelsen är fullgjord.

Varje ändring av en bokföringspost ska framgå av bokföringen och följa bestämmelserna om rättelser, se 5 kap. 5 § BFL och punkt 2.17. Det är först när en affärshändelse är bokförd som bestämmelserna om rättelser blir aktuella.

Kravet på varaktighet gäller inte endast bokföringen i registreringsordning och systematisk ordning utan även t.ex. sidoordnad bokföring. Det innebär att även noteringar och registreringar i ett anläggningsregister ska göras på ett varaktigt sätt. Enligt punkt 4.4 ska ett anläggningsregister uppdateras senast i samband med det bokslut som upprättas per räkenskapsårets utgång och det är då som kravet på varaktighet senast ska vara uppfyllt.

Löpande bokföring

Presentation i registreringsordning och systematisk ordning

Lagtext

5 kap. 1 § första stycket BFL

Affärshändelserna skall bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

--- Lag (2006:874)

Allmänt råd

2.2 Inom den systematiska ordningen ska registreringsordningen framgå för varje sorteringsbegrepp, t.ex. varje enskilt konto. Använder företaget flera verifikationsnummerserier, ska registreringsordningen framgå inom varje enskild serie.

Kommentar

Den grundläggande innebörden av begreppet *löpande bokföra* är att bokföringen ska göras på sådant sätt att affärshändelserna kan presenteras i såväl den ordning posterna har registrerats som i systematisk ordning. Att enbart samla verifikationer, numrera och kontera på verifikationerna uppfyller inte BFLs krav på bokföring. Den löpande bokföringen ska göras på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

Det är presentationen i registreringsordning och i systematisk ordning som *tillsammans* ska göra det möjligt att överblicka verksamhetens förlopp. Med verksamhetens förlopp avses hur ställning och resultat vid ett visst tillfälle har framkommit, dvs. när de olika affärshändelserna har inträffat och hur de har påverkat verksamhetens ställning och resultat under räkenskapsåret. Om affärshändelserna bokförs inom rätt tid och hänförs till rätt redovisningsperiod samt om övriga bestämmelser i kapitel 2 och 3 följs, kan förloppet överblickas.

Ett bokföringssystem kan vara helt datorbaserat, helt manuellt eller en kombination av dessa. I framför allt datorbaserad bokföring är presentationen ofta bara en fråga om på vilket sätt systemet sammanställer de bokförda uppgifterna. För att kunna presentera affärshändelsen i både registreringsordning och systematisk ordning krävs vanligtvis bara en bokföringsåtgärd. Bokföringen kan också delas upp i två steg, varav det ena möjliggör presentation i registreringsordning och det andra presentation i systematisk ordning. I båda fallen ska systemet kunna ta fram presentationer som var och en omfattar företagets samtliga bokföringsposter.

Bestämmelsen i 5 kap. 1 § första stycket BFL utesluter inte att företaget använder sig av delsystem där affärshändelserna bokförs i registreringsordning, så länge delsystemen ingår i en samlad systematisk presentation. Delsystemen kan ha olika funktioner som t.ex. kassajournal eller fakturajournal och vara både manuella och datorbaserade. På så sätt kan bokföringen omfatta flera journaler eller listor som var och en presenterar affärshändelserna i registreringsordning för t.ex. en redovisningsperiod. Kännetecknande är att varje separat delsystem omfattar liknande transaktionstyper. Är bokföringen organiserad kring flera delsystem, ska detta framgå av företagets systemdokumentation som också ska innehålla en beskrivning av sambanden mellan delsystemen, se punkterna 9.2 c och 9.4.

Löpande
bokföring

Presentation i registreringsordning

Presentationen i registreringsordning visar i vilken ordning bokföringsposterna har tillförts bokföringssystemet. Presentationen möjliggör dels kontroll av fullständigheten i den upprättade bokföringen, dels kontroll i efterhand av bokförda poster mot verifikationerna.

En kontroll av fullständigheten underlättas av att affärshändelserna i möjligaste mån presenteras i kronologisk ordning, dvs. i den tidsföljd i vilken affärshändelserna har inträffat. Genom att affärshändelser som huvudregel ska bokföras så snart det kan ske, se kapitel 3, kommer registreringsordningen ganska väl att återspegla den ordningsföljd i vilken affärshändelserna har inträffat.

Även i de fall kontantmetoden tillämpas eller bokföringen senareläggs i enlighet med bestämmelserna i kapitel 3 kommer den kronologiska ordningsföljden huvudsakligen att upprätthållas genom att verifikationerna ska ordnas i takt med att de mottas eller sammanställs, se punkterna 3.5 och 3.14.

Presentationens utformning är beroende av bokföringssystemets uppbyggnad. I ett bokföringssystem utan delsystem ska företagets samtliga bokförda affärshändelser kunna presenteras post för post i ordningsföljd. I ett bokföringssystem med delsystem

framgår registreringsordningen i stället av varje enskilt delsystem. Använder sig företaget av flera verifikationsnummerserier, se punkt 5.10, framgår registreringsordningen inom varje enskild verifikationsnummerserie.

Oavsett hur företagets bokföringssystem är organiserat ska de obligatoriska uppgifterna enligt punkt 2.3 alltid kunna utläsas av presentationen i registreringsordning. Eftersom presentationen ska visa ordningsföljden ger den ingen information om saldot på enskilda konton. Det gäller både presentationer i delsystem, t.ex. en fakturajournal eller kassajournal, och övriga presentationer i registreringsordning. Saldot framgår i stället av presentationen i systematisk ordning.

Exemplen 2.1 och 2.2 visar hur presentationen i registreringsordning i en kassajournal kan urformas.

Presentation i systematisk ordning

Presentationen i systematisk ordning visar affärshändelserna sorterade utifrån deras art och utgör därigenom en länk till årsbokslutet eller årsredovisningen. Presentationen möjliggör också en *överblick* av verksamhetens ställning och resultat löpande under räkenskapsåret. Vilken grad av precision som kan krävas för att den systematiska sammanställningen ska möjliggöra en överblick av verksamhetens ställning och resultat löpande under räkenskapsåret får bedömas för varje enskilt företag.

Det ställs inga krav på att den systematiska sammanställningen ska ge en exakt avspiegling av verksamhetens resultat och ställning löpande under året. Det finns t.ex. inte något krav i BFL på att periodiseringar ska göras löpande. Enligt 5 kap. 3 § BFL ska de poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen (bokslutstransaktioner) bokföras senast i samband med att den löpande bokföringen avslutas. Genom bokslutstransaktionerna periodiseras inkomster och utgifter samt görs avskrivningar på anläggningstillgångar. Det är först i samband med att bokslutstransaktionerna bokförs som ställning och resultat mer exakt kan läsas ut.

I företag som bedriver verksamhet i mindre omfattning kan en tillfredsställande överblick ofta uppnås utan någon alltför långtgående systematisk uppdelning. För dessa företag kan de poster som ingår i företagets årsbokslut eller årsredovisning användas som utgångspunkt vid bedömningen av vilka och hur många konton som behövs. I andra företag är det i allmänhet inte möjligt att få en sådan överblick över företagets ekonomiska förhållanden utan en omfattande systematisk uppdelning.

För att bokföringen ska ge en samlad överblick över verksamhetens förlopp, ställning och resultat krävs att företaget har en samlad presentation i systematisk ordning. I bokföringssystem med delsystem ska uppgifterna från delsystemen därför bokföras och presenteras i en systematisk sammanställning gemensam för alla affärshändelser. Bokföringsposterna får presenteras i systematisk ordning antingen post för post eller i sammandrag, se punkt 2.11. Även om delsystemen kan presentera affärshändelserna i systematisk ordning är det inte tillåtet att ha flera isolerade systematiska delsystem.

Inom den systematiska ordningen ska registreringsordningen framgå för varje sorteringsbegrepp, t.ex. för varje enskilt konto. Utnyttjar företaget möjligheten att använda flera verifikationsnummerserier, ska det finnas en intern sammanhållning inom varje serie, se punkt 2.2.

Oavsett hur företagets bokföringssystem är organiserat ska de obligatoriska uppgifterna enligt punkt 2.3 alltid kunna utläsas av presentationen i systematisk ordning. Uppgifterna ska framgå av den systematiska sammanställningen som helhet.

Uppgifter ur den systematiska sammanställningen kan också behövas när ställning och resultat ska bedömas enligt bestämmelser i andra lagar, t.ex. ABLs bestämmelser om kontrollbalansräkning.

Uppgifter i den löpande bokföringen

Allmänt råd

2.3 Följande uppgifter ska kunna utläsas ur den löpande bokföringen för varje bokföringspost:

- a) registreringsordning,
- b) redovisningsperiod,
- c) verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken,
- d) kontering, och
- e) bokfört belopp.

Kommentar

BFL och det allmänna rådet anger inte i detalj hur den löpande bokföringen ska utformas utan ger utrymme för individuella anpassningar. Uppgifterna enligt punkt 2.3 måste dock alltid kunna utläsas.

Exempel 2.1 och 2.2 visar hur uppgifterna kan anges i en kassajournal.

Registreringsordning (punkt 2.3 a)

Registreringsordningen visar i vilken ordning bokföringsposterna tillförts bokförings-systemet och framgår i de flesta fall av verifikationsnummerordningen. Använder företaget flera verifikationsnummerserier, se punkt 5.10, kommer registreringsordningen att framgå av varje enskild serie för sig.

Det finns inte något krav på att registreringsdagen direkt ska framgå av den löpande bokföringen. I datorbaserad bokföring ska däremot registreringsdagen alltid framgå av behandlingshistoriken, se punkt 9.16.

Redovisningsperiod (punkt 2.3 b)

Enligt punkt 1.8 omfattar en redovisningsperiod en kalendermånad eller en liknande tidsperiod.

För att det ska vara möjligt att överblicka verksamhetens förlopp är det av stor vikt att affärshändelserna så långt som möjligt hänförs till rätt redovisningsperiod. Är redovisningsperioden en kalendermånad innebär det att affärshändelser som inträffat under t.ex. februari månad ska ingå i presentationen av februari månads löpande bokföring, även om registreringen av bokföringsposterna görs i mars. Om arbetet med redovisningsperioden däremot är avslutat, får senare bokförda affärshändelser och rättelser inte ingå i periodens presentation.

Arbetet med en redovisningsperiod är avslutat när periodens affärshändelser är bokförda samt eventuella avstämningar och rättelser med anledning av avstämningarna är gjorda. När arbetet med en redovisningsperiod avslutas beror på vilken bestämmelse om tidpunkten för bokföring i kapitel 3 som företaget tillämpar. Tillämpar företaget 5 kap. 2 § första stycket BFL, dvs. bokföringen görs så snart det kan ske, avslutas arbetet med redovisningsperioden normalt några dagar in i efterföljande redovisningsperiod. Senareläggs bokföringen med stöd av punkt 3.7, 3.8 eller 3.9 är arbetet med de redovisningsperioder som ingår i kvartalet respektive räkenskapsåret avslutat när kvartalets respektive räkenskapsårets affärshändelser och rättelser är bokförda.

Affärshändelserna bör i möjligaste mån hänföras till det datum de inträffat. Det ger den bästa överblicken och underlättar också kontrollen av fullständigheten i bokföringsposterna. I företag som bedriver verksamhet i mindre omfattning kan dock tillräcklig information ofta erhållas även om alla affärshändelser hänförs till en och samma dag i den aktuella redovisningsperioden.

Eftersom en redovisningsperiod omfattar en kalendermånad eller en liknande tidsperiod, kan företaget som senarelägger bokföringen med stöd av punkt 3.7, 3.8 eller 3.9 inte hänföra alla affärshändelser till en och samma dag i kvartalet respektive under räkenskapsåret. Även om bokföringen senareläggs ska det ur den löpande bokföringen gå att utläsa till vilken redovisningsperiod affärshändelserna är hänförliga.

Löpande
bokföring

Verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken (punkt 2.3 c)

Varje verifikation ska innehålla ett verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken, se kapitel 5. För att kunna fastställa sambandet mellan bokföringsposten och verifikationen ska verifikationsnumret eller identifieringstecknet även framgå av den löpande bokföringen.

Kontering (punkt 2.3 d)

Kontering innebär en klassificering av affärshändelsen. Genom konteringen anges i vilken utsträckning affärshändelsen ger upphov till en tillgång eller skuld respektive eget kapital, eller är resultatpåverkande. Konteringen gör det möjligt att presentera affärshändelserna i systematiskt ordning. Hur detaljerad klassificeringen av affärshändelserna behöver vara styrs i hög grad av kraven på precision i den systematiska sammanställningen och skiljer sig därför åt mellan olika företag beroende på bl.a. bokföringens organisation och verksamhetens omfattning.

Normalt klassificeras affärshändelsen slutgiltigt redan när den bokförs. Vid mervärdesskattepliktig försäljning delas försäljningsbeloppet upp mellan inkomst och utgående mervärdesskatt när försäljningen bokförs. Vid t.ex. varuinköp, accepteras att klassificeringen vid konteringstillfället inte är den slutgiltiga. Vid varuinköp beror klassificeringen på hur företaget bokför inköp; om varuinköp bokförs som utgift eller som varulager.

Konteringen kan göras genom att ange t.ex. kontots namn eller en sifferkombination, vars betydelse förklaras i företagets kontoplan eller dess anvisningar. Exempelvis utgör sifferkombinationen 1910 enligt BAS-kontoplanen ett konto för kontanttransaktioner med kontonamnet Kassa.

I vilka fall konteringen behöver göras på själva verifikationen framgår av kapitel 5.

Redovisningsvaluta**Presentation i redovisningsvaluta***Lagtext***4 kap. 6 § första stycket BFL**

Affärshändelserna ska kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta. Redovisningsvalutan ska vara svenska kronor. I aktiebolag, ekonomiska föreningar, sparbanker, medlemsbanker och försäkringsföretag får dock redovisningsvalutan i stället vara euro.

--- Lag (2010:2064)

Allmänt råd

2.4 En affärshändelse i en annan valuta än redovisningsvalutan ska räknas om till redovisningsvalutan enligt avistakursen per dagen för affärshändelsen.

Allmänt råd

2.5 Vid omräkning till redovisningsvalutan får ett företag, i stället för avistakurs enligt punkt 2.4, använda

- a) en valutakurs som är en approximation av faktiska kurser, om den inte ger en för stor avvikelser från en omräkning till avistakurs, eller
- b) den valutakurs som ska tillämpas för affärshändelsen enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Allmänt råd

2.6 Ett företag som med stöd av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) tillämpar kontantmetoden får vid omräkning till redovisningsvalutan använda kursen till vilken betalning sker.

Kommentar

Bestämmelsen i 4 kap. 6 § BFL innebär att företagets samtliga affärshändelser ska kunna presenteras i företagets redovisningsvaluta i samtliga led i redovisningen, dvs. såväl i registreringsordning som i systematisk ordning. Begreppet *presenteras* innebär inte att den enskilda affärshändelsen ska bokföras i redovisningsvalutan. Det räcker att bokföringsystemet, utifrån den bokförda affärshändelsen, kan ta fram och presentera affärshändelsens belopp, omräknat till redovisningsvalutan per dagen för affärshändelsen. Bestämmelserna om redovisningsvaluta förhindrar därmed inte användning av så kallade flervalutasystem.

Avistakurs är den kurs som används vid köp eller försäljning av utländsk valuta för omedelbar leverans. Som avistakurs kan företaget t.ex. använda den mittkurs som dagligen publiceras av Riksbanken eller den växelkurs som dagligen offentliggörs av Europeiska centralbanken.

Som approximation av faktiska kurser kan företaget t.ex. använda en genomsnittskurs eller en standardkurs för en viss period. Görs ett kontantköp i utländsk valuta i nära anslutning till uttaget av valutan, kan den kurs som kontanterna tagits ut till användas som approximation.

En approximation kan användas om den ger ett tillfredsställande värde jämfört med en omräkning enligt avistakurs. Det innebär att en omräkning enligt en genomsnittskurs inte kan användas vid kraftiga valutakursfluktuationer eftersom en sådan kurs ger för stora avvikelser i jämförelse med en omräkning enligt avistakurs.

Allmänt råd

2.7 En affärshändelse som omfattas av en valutasäkring får räknas om till redovisningsvalutan enligt den kurs som följer av de värderingsregler för säkrade poster som företaget tillämpar.

Kommentar

Fordringar och skulder som säkringsredovisas får räknas om enligt den kurs som de värderas till enligt den normgivning företaget tillämpar vid upprättande av sitt årsbokslut eller sin årsredovisning.

Byte av redovisningsvaluta*Lagtext***4 kap. 6 § andra och tredje styckena BFL**

Byte av redovisningsvaluta får ske endast vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Bestämmelser om omräkning i samband med byte av redovisningsvaluta finns i årsredovisningslagen (1995:1554).

Har företaget bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om Skatteverket tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning anta att bytet har ett otillbörligt syfte.

--- *Lag (2010:2064)*

*Lagtext***2 kap. 6 § andra stycket första meningen ÅRL**

Vid byte av redovisningsvaluta skall balansräkningen för det gamla räkenskapsåret räknas om till den nya redovisningsvalutan enligt den växelkurs som har fastställts av Europeiska centralbanken den sista svenska bankdagen under räkenskapsåret. --- *Lag (2000:34)*

Kommentar

Bestämmelsen om byte av redovisningsvaluta i 4 kap. 6 § andra stycket BFL gäller såväl vid byte från svenska kronor till euro som vid byte från euro till svenska kronor.

Redovisningsvaluta i filial i annat land

Lagtext

4 kap. 6 § fjärde stycket BFL

Trots bestämmelserna i första–tredje styckena får en filial i annat land ha sin redovisning i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta. *Lag (2010:2064)*

Kommentar

Bestämmelsen i 4 kap. 6 § BFL om redovisningsvaluta i filial gäller alla företag med verksamhet som bedrivs genom filial i annat land, dvs. ett svenskt företags filial i utlandet.

När får flera affärshändelser bokföras och presenteras i en bokföringspost?

Kommentar

Kravet på presentation i registreringsordning och i systematisk ordning i 5 kap. 1 § BFL omfattar samtliga affärshändelser. Det innebär inte att varje affärshändelse alltid ska kunna presenteras separat. I vissa fall får flera affärshändelser bokföras och presenteras i en bokföringspost.

Allmänt råd

2.8 Affärshändelser som dokumenteras genom en gemensam verifikation får bokföras och presenteras i en bokföringspost.

Kommentar

Förutsättningarna för att flera affärshändelser ska få dokumenteras genom en gemensam verifikation framgår av kapitel 6.

Allmänt råd

2.9 Likartade affärshändelser hänförliga till en och samma dag som dokumenteras genom flera verifikationer får bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost, om det utan svårighet kan klärläggas vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten.

Kommentar

Punkt 2.9 kan t.ex. tillämpas vid försäljning mot så kallad kontantfaktura eller vid försäljning i en internetbutik. Varje försäljning dokumenteras med en enskild verifikation, varefter dagens försäljningar bokförs och presenteras i sammandrag i en bokföringspost.

Exempel 2.3 behandlar bokföring i sammandrag i internetbutik.

Allmänt råd

2.10 Affärshändelser som ingår i en mottagen faktura eller motsvarande handling och som dokumenteras genom flera verifikationer får bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost, om det utan svårighet kan klärläggas vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten.

Kommentar

Punkt 2.10 kan t.ex. tillämpas för affärshändelser som ingår i en kontokortsfaktura eller en samlingsfaktura när fakturan inte kan användas som gemensam verifikation enligt punkt 6.1.

Allmänt råd

2.11 Affärshändelser som bokförts och presenterats i registreringsordning i ett delsystem får i den systematiska sammanställningen bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost.

Kommentar

Punkt 2.11 kan tillämpas vid bokföring i systematisk ordning om affärshändelserna tidigare bokförts i registreringsordning i t.ex. en kassajournal eller en fakturajournal.

Enligt punkt 2.3 b ska redovisningsperioden, dvs. en kalendermånad eller en liknande tidsperiod, kunna utläsas ur den löpande bokföringen. För företag som valt att senarelägga bokföringen enligt punkterna 3.7, 3.8 eller 3.9, medför det att bokföring och presentation enligt punkt 2.11 får omfatta högst en redovisningsperiod. Det innebär att ett företag som senarelagt bokföringen till 50 dagar efter kvartalets utgång bokför sin kassajournal i tre bokföringsposter, en för respektive kalendermånad. Ett företag som senarelagt bokföringen till 60 dagar efter räkenskapsårets utgång bokför kassajournalen i tolv bokföringsposter.

När får flera affärshändelser bokföras och presenteras som en affärshändelse?

Kommentar

I punkterna 2.12 och 2.13 finns bestämmelser om när flera affärshändelser får bokföras och presenteras som *en* affärshändelse. Gemensamt för bestämmelserna är att affärshändelserna avser andra transaktioner än kontanta in- och utbetalningar. Eftersom möjligheten att i efterhand kontrollera kontanta transaktioner är mycket begränsad ska kontanta in- och utbetalningar med efterföljande insättning till respektive föregående uttag från bankkonto alltid bokföras som två separata affärshändelser.

Allmänt råd

2.12 En försäljning mot kontokort med efterföljande betalning från kontokortsföretaget får bokföras och presenteras som en enda affärshändelse under förutsättning att säljföretaget dagligen redovisar kontokortsförsäljningen till kontokortsföretaget och betalning enligt avtal ska vara säljföretaget tillhanda inom tre bankdagar.

Kommentar

Vid försäljning mot kontokort får säljföretaget en fordran på kontokortsföretaget. Den efterföljande betalningen från kontokortsföretaget utgör en annan affärshändelse. Av praktiska skäl får dessa två affärshändelser, fordringens uppkomst respektive betalningen, bokföras och presenteras som *en enda* affärshändelse. Det innebär att säljföretaget på försäljningsdagen bokför försäljningen direkt mot bankkontot. För att underlätta avstämning bör kontokortsförsäljningen bokföras i en särskild post på bankkontot.

Löpande
bokföring

Allmänt råd

2.13 En in- eller utbetalning via ett bankkonto med efterföljande automatisk överföring till eller från ett annat bankkonto får bokföras och presenteras som en enda affärshändelse om

- a) in- eller utbetalningen sker samma dag som den automatiska överföringen, och
- b) saldot på kontot med den automatiska överföringen vid dagens slut är noll.

Kommentar

Vissa banker erbjuder en tjänst med automatiska överföringar mellan olika bankkonton, t.ex. ett plusgirokonto och ett bankkonto. Tjänsten innebär att inbetalningar till plusgirokontot automatiskt överförs till bankkontot. På motsvarande sätt föregås utbetalningar från ett plusgirokonto av en automatisk överföring från bankkontot. In- och utbetalningen via plusgirokontot samt överföringen mellan plusgiro- och bankkontot är två separata affärshändelser. Av praktiska skäl får dessa betalningar bokföras och presenteras som *en enda* affärshändelse direkt mot bankkontot.

Gåvor som inte behöver bokföras vid mottagandet

Lagtext

5 kap. 1 § andra stycket BFL

En affärshändelse som avser mottagandet av en gåva behöver inte bokföras, under förutsättning att

1. gåvans marknadsvärde är svårbestämbart men kan antas vara lågt, och
2. det är förenligt med god redovisningssed. *Lag (2006:874)*

Allmänt råd

2.14 Gåvor som avses i 5 kap. 1 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) är begagnade kläder, möbler och liknande som mottagaren avser att sälja vidare, skänka bort eller utrangera.

Kommentar

Undantaget från bokföring i 5 kap. 1 § andra stycket BFL gäller endast i samband med att gåvorna tas emot. Finns tillgångarna kvar i företaget på balansdagen, redovisas de i enlighet med den normgivning företaget tillämpar vid upprättande av sitt årsbokslut eller sin årsredovisning.

Sidoordnad bokföring

Lagtext

5 kap. 4 § BFL

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick. *Lag (2006:874)*

Kommentar

Sidoordnad bokföring kan t.ex. behövas för att få en överblick över förhållandet till enskilda leverantörer och kunder, löner, lagertillgångar eller anläggningstillgångar. Kundfordringar och leverantörsskulder kan specificeras i reskontror och materiella och immateriella anläggningstillgångar i ett anläggningsregister. Bestämmelser om anläggningsregister finns i kapitel 4.

5 kap. 4 § BFL innebär att sidoordnad bokföring inte är obligatorisk för alla företag utan behovet får bedömas utifrån bl.a. företagets storlek, verksamhetens omfattning och bokföringssystemets uppbyggnad. Om företaget t.ex. använder ett bokföringssystem med delsystem och affärshändelserna bokförs och presenteras i sammandrag i systematisk ordning enligt punkt 2.11, kan en specifikation vara nödvändig för att uppfylla lagens krav på kontroll och överblick. Har ett företag ett större antal kundfordringar eller leverantörsskulder behöver dessa specificeras för att lagens krav på kontroll och överblick ska vara uppfyllt.

Den sidoordnade bokföringen kan antingen vara integrerad med den övriga bokföringen eller vara helt fristående. Integrerad bokföring innebär att bokföringssystemet automatiskt för över uppgifter mellan den sidoordnade bokföringen och den övriga bokföringen.

Den sidoordnade bokföringen utgör en del av den löpande bokföringen och ska därför följas upp och stämmas av enligt bestämmelserna om avstämning i punkt 2.15.

Exempel 2.4 behandlar sidoordnad bokföring.

Avstämning

Allmänt råd

2.15 Bokföringen ska stämmas av löpande enligt fasta rutiner. Hur ofta avstämning ska göras får bedömas med hänsyn till förhållandena i det enskilda företaget.

Kommentar

Med *förhållandena i det enskilda företaget* avses bl.a. verksamhetens omfattning och bokföringssystemets komplexitet. I en omfattande verksamhet behöver avstämningar som regel göras med tätare intervall än i en verksamhet av mindre omfattning.

Allmänt råd

2.16 Vid avstämningen identifierade avvikelser och hur dessa har hanterats ska dokumenteras.

Kommentar

En avvikelse som identifieras vid avstämning av ett bankkonto och som beror på att leverantörsbetalningar är bokförda men ännu inte har belastat bankkontot kan t.ex. dokumenteras genom anteckningar på kontoutdrag eller i annat avstämningsdokument.

En avvikelse som genererar en rättelse kan dokumenteras genom den gjorda rättelsen.

*Rättelse av bokföringspost**Lagtext***5 kap. 5 § BFL**

Om en bokföringspost rättas, skall det anges när rättelsen har skett och vem som har gjort den. Sker rättelsen genom en särskild rättelsepost, skall det samtidigt säkerställas att det vid en granskning av den rättade bokföringsposten utan svårighet går att få kännedom om rättelsen.

Allmänt råd

2.17 I en datorbaserad bokföring ska en bokföringspost rättas genom en särskild rättelsepost.

I en manuell bokföring får en bokföringspost som inte påverkat summeringar rättas genom att den felaktiga posten stryks över och det rätta skrivs intill.

Allmänt råd

2.18 En rättelsepost enligt 5 kap. 5 § bokföringslagen (1999:1078) utgör en ny bokföringspost och ska dokumenteras genom en verifikation.

Kommentar

Enligt punkt 2.1 ska det som är bokfört inte kunna raderas eller på annat sätt göras oläslig. Det innebär att en rättelse ska göras på sådant sätt att den rättade bokföringsposten är läsbar även efter rättelsen.

I manuell bokföring kan en bokföringspost rättas antingen genom en rättelsepost eller genom strykning. För att få rätta genom strykning får den felaktiga bokföringsposten inte ha påverkat summeringar. Det innebär att en rättelse ska göras genom en rättelsepost om felet upptäckts efter att ett dagboksblad har summerats.

För att uppfylla BFLs krav på presentation i registreringsordning krävs att rättelseposten bokförs i den redovisningsperiod i vilken felet upptäcktes. Det innebär att rättelse av en felaktig bokföringspost inte får göras i en redovisningsperiod om arbetet med perioden är avslutat. Upptäcks däremot felet innan arbetet med redovisningsperioden är avslutat, hänförs rättelsen till den perioden. Upptäcks t.ex. ett fel som uppstått i februari i samband med att februari månad stäms av i mars, hänförs rättelsen av felet till februari.

Arbetet med en redovisningsperiod är avslutat när periodens affärshändelser är bokförda samt eventuella avstämningar och rättelser med anledning av avstämningarna är gjorda. När arbetet med en redovisningsperiod avslutas beror på vilken bestämmelse om tidpunkten för bokföring i kapitel 3 som företaget tillämpar. Tillämpar företaget 5 kap. 2 § första stycket BFL, dvs. bokföringen görs så snart det kan ske, avslutas arbetet med redovisningsperioden normalt några dagar in i efterföljande redovisningsperiod. Senare läggts bokföringen med stöd av punkt 3.7, 3.8 eller 3.9 är arbetet med de redovisnings-

perioder som ingår i kvartalet respektive räkenskapsåret avslutat när kvartalets respektive räkenskapsårets affärshändelser och rättelser är bokförda.

Den upplysning om rättelsen som ska lämnas kan göras t.ex. genom att ange rättelsepostens verifikationsnummer på verifikationen till den rättade bokföringsposten.

Bestämmelser om rättelse av verifikation finns i kapitel 5.

Exempel 2.5 behandlar rättelse av bokföringspost.

Bokslutstransaktioner

Lagtext

5 kap. 3 § BFL

I samband med att den löpande bokföringen avslutas skall sådana poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen bokföras.

Allmänt råd

2.19 Med bokslutstransaktioner avses

- a) fördelning av inkomster och utgifter som helt eller delvis hänför sig till ett annat räkenskapsår än det räkenskapsår då de uppstår, och
- b) andra typer av transaktioner som ska bokföras när den löpande bokföringen avslutas.

Kommentar

5 kap. 3 § BFL reglerar både bokföringsskyldigheten och tidpunkten för bokföring av bokslutstransaktioner. Genom bokslutstransaktioner periodiseras inkomster och utgifter över räkenskapsåren så att presentationen i systematisk ordning och därmed årsbokslutet eller årsredovisningen återger företagets resultat och ställning på ett rättvisande sätt. Exempel på bokslutstransaktioner är avskrivningar och andra periodiseringar av t.ex. försäkringspremier, leasingavgifter eller hyror samt nedskrivningar. I begreppet bokslutstransaktioner innefattas även transaktioner som inte påverkar företagets intäkter eller kostnader, men som ändå kan vara av stor vikt för bedömningen av företagets finansiella ställning, t.ex. omföringar inom eget kapital och uppskrivningar av anläggningstillgångar.

Enligt 5 kap. 10 § BFL gäller vad som föreskrivs om affärshändelser även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser. Det innebär bl.a. att även en bokslutstransaktion ska dokumenteras genom en verifikation som uppfyller kraven i 5 kap. 7 § BFL.

5 kap. 3 § BFL reglerar endast bokslutstransaktioner per balansdagen. Bestämmelsen hindrar dock inte att ett företag i samband med periodbokslut beaktar de poster som behövs för att bestämma periodens intäkter och kostnader samt den finansiella ställningen vid periodens utgång. Dessa poster får men behöver inte bokföras. Väljer företaget att bokföra posterna, ska dock bestämmelserna om löpande bokföring följas.

Bokföring för flera verksamheter

Lagtext

4 kap. 4 § BFL

Om ett företag bedriver flera verksamheter, skall det ha en bokföring som omfattar samtliga verksamheter.

Trots bestämmelsen i första stycket får ett företag som bedriver flera verksamheter ha en bokföring för varje enskild verksamhet, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed. Företag som avses i 6 kap. 1 § skall i så fall löpande arkivera uppgifter om ställning och resultat i de olika verksamheterna på en gemensam plats. Om företaget bedriver verksamhet på egen hand, skall arkiveringen ske i anslutning till bokföringen för en sådan verksamhet.

Allmänt råd

2.20 Bestämmelsen i 4 kap. 4 § första stycket bokföringslagen (1999:1078) utesluter inte att ett företag har separata delsystem som avser olika verksamheter eller verksamhetsgrenar om delsystemen ingår i en samlad presentation i systematisk ordning.

Kommentar

Huvudregeln är att ett företag ska ha en enda bokföring som avser all verksamhet som bedrivs av företaget. Det utesluter dock inte att företaget i den löpande bokföringen använder sig av separata delsystem som avser olika verksamheter eller verksamhetsgrenar, under förutsättning att det är möjligt att överblicka den samlade verksamhetens förlopp, ställning och resultat. En sådan överblick kräver att företaget har en samlad systematisk presentation. Det är därför inte tillåtet att ha flera isolerade systematiska presentationer i ett och samma företag.

Allmänt råd

2.21 Särskilda skäl för flera bokföringar enligt 4 kap. 4 § andra stycket första meningen bokföringslagen (1999:1078) finns om

- a) ett företag bedriver dels egen verksamhet, dels verksamhet gemensamt med annan för vilken gemensam bokföring upprättas,
- b) ett företag endast bedriver flera verksamheter gemensamt med andra för vilka gemensam bokföring upprättas för respektive verksamhet,
- c) ett företag bedriver verksamhet både i Sverige och genom filial eller liknande utomlands, eller
- d) en stiftelse har placerat förmögenhet gemensamt med annan stiftelse och gemensam bokföring upprättas för den gemensamma förmögenhetsförvaltningen.

Allmänt råd

2.22 För andra företag än aktiebolag, ekonomiska föreningar eller liknande finns, utöver punkt 2.21, särskilda skäl för flera bokföringar enligt 4 kap. 4 § andra stycket första meningen bokföringslagen (1999:1078) om företaget bedriver flera egna verksamheter och verksamheterna är fristående från varandra.

Vid bedömningen av om verksamheterna är fristående från varandra ska hänsyn tas till bl.a. verksamheternas affärsidé, efterfråge- och produktionsstruktur, risknivå, kund- och leverantörskrets samt om marknadsliknande relationer finns vid transaktioner mellan verksamheterna.

Löpande bokföring

Kommentar

I vilka fall ett företag får ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig framgår av 4 kap. 5 § BFL och punkt 2.23.

Punkt 2.21 c innebär att särskilda skäl för flera bokföringar finns om ett företag bedriver verksamhet både i Sverige och utomlands och det krävs att företaget har en separat bokföring eller en särskild organisation av bokföringen i det andra landet. Så är ofta fallet för verksamhet som drivs i filial, men det kan också gälla för verksamhet som en enskild näringsidkare bedriver utomlands.

För aktiebolag och ekonomiska föreningar innebär punkterna 2.21 och 2.22 att de endast kan ha flera bokföringar om de bedriver verksamhet genom filial eller gemensamt med annan bedriver verksamhet med gemensam bokföring. I övriga fall ska aktiebolag och ekonomiska föreningar ha en enda bokföring som omfattar samtliga bedrivna verksamheter.

Med *liknande* avses i punkt 2.22 organisationer eller sammanslutningar som i likhet med aktiebolag och ekonomiska föreningar omfattas av associationsrättsliga begränsningar i fråga om vinstutdelning.

Vid bedömningen av om t.ex. en enskild näringsidkare eller en ideell förening får ha flera bokföringar enligt punkt 2.22 är graden av samband mellan verksamheterna avgörande. Separata löpande bokföringar kan t.ex. förekomma om en enskild näringsidkare

bedriver både tolkverksamhet och försäljning av reservdelar till veteranbilar. Om näringsidkaren bedriver t.ex. frisörverksamhet och försäljning av hudvårdsprodukter, är däremot förutsättningarna för separata bokföringar inte uppfyllda.

Bestämmelser om arkivering av räkenskapsinformation vid flera bokföringar finns i kapitel 8.

Om ett företag har flera separata bokföringar, ska det av systemdokumentationen för varje bokföring framgå var uppgifter ur övriga bokföringar kan erhållas, se kapitel 9.

Exempel 2.6 behandlar bokföring för flera verksamheter.

Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga

Lagtext

4 kap. 5 § BFL

Ett företag får ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig endast för gemensamt bedriven verksamhet och endast om det är förenligt med god redovisningssed.

Trots bestämmelsen i första stycket får församlingar i Svenska kyrkan som ingår i en kyrklig samfällighet enligt 3 § andra stycket lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan ha en gemensam bokföring som omfattar församlingarnas och samfällighetens verksamheter. Vidare får prästlönetillgångar enligt 10 § lagen (1998:1592) om införande av lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan ha en gemensam bokföring, om de förvaltas tillsammans.

Allmänt råd

2.23 Ett företag får ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig enligt 4 kap. 5 § bokföringslagen (1999:1078) om den gemensamma bokföringen är ordnad på ett sådant sätt att det utan svårighet går att bedöma ställningen i varje enskilt företag.

Allmänt råd

2.24 Vid gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga ansvarar var och en för att bokföringsskyldigheten fullgörs.

Kommentar

En förutsättning för att en sammanslutning som bedriver näringsverksamhet ska anses bokföringsskyldig är att den är ett självständigt rättssubjekt, dvs. är en juridisk person. I sammanslutningar som inte är juridiska personer, t.ex. enkla bolag, blir den bedrivna verksamheten i stället en del av respektive delägares näringsverksamhet för vilken delägarna är bokföringsskyldiga var för sig.

Som huvudregel ska varje bokföringsskyldig ha en egen bokföring som omfattar såväl egen bedriven verksamhet som verksamhet som bedrivs gemensamt med annan. Vid gemensamt bedriven verksamhet kan det dock vara ändamålsenligt att också organisera bokföringen gemensamt. Gemensam bokföring kan förekomma vid verksamhet som är förenad med samäganderätt till egendom, t.ex. när två personer tillsammans äger en fastighet eller vid partrederi. Gemensam bokföring kan också förekomma för förmögenhet som en stiftelse har gemensamt placerad med en annan stiftelse. Det är inte förenligt med god redovisningssed att organisera bokföringen i en koncern så att den löpande redovisningen, helt eller delvis, är gemensam för flera koncernföretag i andra fall än vid gemensamt bedriven verksamhet.

Kravet i punkt 2.23 kan t.ex. uppfyllas genom att varje företags del av den gemensamma verksamhetens eget kapital framgår av den gemensamma bokföringen.

Företag med gemensam bokföring får upprätta gemensam systemdokumentation för den gemensamma bokföringen, se punkt 9.14. Av systemdokumentationen både för den gemensamma bokföringen och för respektive företags egen bokföring ska det framgå var uppgifter ur företagets övriga bokföring kan erhållas, se 5 kap. 11 § BFL.

Exempel 2.6 behandlar gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga.

Kapitel 3 – Tidpunkten för bokföring

Inledning

Lagtext

5 kap. 2 § BFL

Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed.

Ett företag vars årliga nettoomsättning normalt uppgår till högst tre miljoner kronor får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkenskapsårets utgång ska dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

Tredje stycket gäller inte företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Inte heller gäller tredje stycket finansiella holdingföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt någon av de nämnda lagarna. *Lag (2010:1514)*

Kommentar

Bestämmelserna om när en affärshändelse senast ska vara bokförd berör både kraven på presentation i registreringsordning och i systematisk ordning. För att en affärshändelse ska anses bokförd krävs att den kan presenteras både i registreringsordning och i systematisk ordning, se kapitel 2.

Utgångspunkten är att bokföring ska göras i anslutning till affärshändelsen. Bestämmelserna om tidpunkten för bokföring skiljer sig dock åt beroende på om affärshändelsen avser kontanta in- och utbetalningar eller andra affärshändelser. BFL ställer högre krav på omedelbar bokföring av kontanta in- och utbetalningar än av andra affärshändelser. Den snäva tidsperioden för kontanta in- och utbetalningar beror främst på behovet av efterhandskontroll.

5 kap. 2 § andra stycket BFL ger möjlighet till senareläggning av bokföringen. Även vid senareläggning av bokföringen skiljer sig bestämmelserna åt beroende på om affärshändelsen är en kontant in- eller utbetalning eller en annan affärshändelse. Kontanta in- och utbetalningar ska, med några undantag, bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning senast påföljande arbetsdag medan presentationen i systematisk ordning kan senareläggas. För andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar samt för t.ex. kontanta in- och utbetalningar som registreras i ett certifierat kassaregister kan däremot presentationen både i registreringsordning och i systematisk ordning senareläggas.

Löpande
bokföring

När ska kontanta in- och utbetalningar bokföras?

Lagtext

5 kap. 2 § första stycket första meningen BFL

Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. ---

--- *Lag (2010:1514)*

Allmänt råd

3.1 Med *påföljande arbetsdag* i 5 kap. 2 § första stycket första meningen bokföringslagen (1999:1078) avses första dagen efter den dag affärshändelsen inträffade som arbete utförs i verksamheten.

Allmänt råd

3.2 Är det mer än några dagar mellan den dag affärshändelsen inträffade och påföljande arbetsdag ska kontanta in- och utbetalningar bokföras senast dagen efter den dag affärshändelsen inträffade.

Kommentar

Av punkt 1.9 framgår att kontanta in- och utbetalningar omfattar betalning med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar. I vissa fall jämföras t.ex. måltidskuponger, rabattkuponger och presentkort i pappersform med kontanta betalningar, se punkt 1.10.

Huvudregeln är att kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. När senaste tidpunkt för bokföring infaller beror på när påföljande arbetsdag inträffar. En butik som har söndagsstängt ska bokföra lördagens kontanta in- och utbetalningar senast på måndagen.

Vid bedömningen av vid vilken tidpunkt kontanta in- och utbetalningar senast ska vara bokförda måste företaget även ta hänsyn till hur lång tid det är till påföljande arbetsdag, dvs. nästa dag som arbete utförs i verksamheten. Är ett företags verksamhet koncentrerad till perioder som är klart åtskilda från varandra, t.ex. för att företagets verksamhet är att delta i mässor, ska affärshändelserna, enligt punkt 3.2, bokföras senast dagen efter den dag de inträffade.

*När ska andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar bokföras?**Lagtext***5 kap. 2 § första stycket andra meningen BFL**

--- Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske.

--- *Lag (2010:1514)*

Allmänt råd

3.3 Begreppet så *snart det kan ske* i 5 kap. 2 § första stycket andra meningen bokföringslagen (1999:1078) innebär att bokföring ska göras så snart företaget har tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra affärshändelserna på ett godtagbart sätt. Om företaget har tillräckliga uppgifter får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

Kommentar

Av stor vikt vid bedömningen av om företaget har tillräckliga uppgifter för att skyldigheten att bokföra affärshändelsen ska inträda är företagets rutiner i samband med affärshändelsen, t.ex. får tidsåtgången för en normal attestrunda anses godtagbar. Rutinerna kan också skilja sig åt beroende på vilken typ av affärshändelse det rör sig om och vilken motpart som berörs.

Vid betalningstransaktioner har företaget normalt tillräckliga uppgifter i samband med att betalningen genomförs eller mottas och det är då skyldigheten att bokföra affärshändelsen inträder. Sker betalningen över plus- eller bankgiro mottas i många fall i nära anslutning till betalningstillfället en bekräftelse som anger betalningsdatum. Dock förekommer det, t.ex. vid betalning över internetbank, att det inte sker någon avisering från banken utan affärshändelsen framgår enbart av kontoutdraget. Det är inte förenligt med god redovisningssed att underlåta att bokföra affärshändelser enbart på den grunden att några uppgifter inte har tagits emot. Finns uppgifter om betalning tillgängliga på företags internetbank, har företaget tagit emot uppgifterna och skyldigheten att bokföra inträder.

Allmänt råd

3.4 Bokföring av fordringar och skulder får anstå till dess faktura eller motsvarande handling har utfärdats eller mottagits eller sådan handling enligt god affärssed borde ha utfärdats eller mottagits.

Tillämpas första stycket, ska det göras konsekvent under räkenskapsåret samt gälla både utfärdade och mottagna fakturor.

Kommentar

Vid försäljning eller köp av varor eller tjänster inträder skyldigheten att bokföra när det civilrättsligt uppkommit en fordran eller skuld, vilket i allmänhet är när en part fullgjort sin prestation genom leverans. Ofta har parterna vid detta tillfälle inte tillgång till de uppgifter som behövs för att kunna bokföra affärshändelsen på ett godtagbart sätt. Av punkt 3.4 framgår att bokföringen av fordringar och skulder får anstå till dess faktura eller motsvarande handlingar har utfärdats eller mottagits eller sådan handling enligt god affärssed borde ha utfärdats eller mottagits. Möjligheten att vänta med bokföringen kan tillämpas av alla företag oavsett verksamhetens omfattning och det saknar betydelse om företaget dessförinnan haft tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra affärshändelsen.

En faktura anses utfärdad när den skickas från företaget och mottagen när den kommer till företaget. Fakturadatum anses sammanfalla med den dag fakturan skickas. Vid vilken tidpunkt faktura borde ha utfärdats eller mottagits enligt god affärssed bestäms efter praxis för den aktuella typen av affärshändelse, t.ex. branschpraxis eller partsbruk.

När får bokföringen senareläggas?

Lagtext

5 kap. 2 § första och andra styckena BFL

Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed.

--- Lag (2010:1514)

Kommentar

Utgångspunkten i BFL är att bokföringen ska göras i anslutning till affärshändelsen. I punkterna 3.6–3.9 finns undantag från detta som innebär att företaget får senarelägga bokföringen trots att alla förutsättningar finns för att kunna bokföra.

Allmänt råd

3.5 Bokföringen får senareläggas enligt punkterna 3.6–3.11 endast om verifikationerna i avvaktan på bokföring ordnas i takt med att de mottas eller sammanställs. (BFNAR 2015:1)

Kommentar

Att ett företag får senarelägga bokföringen innebär inte att alla bokföringsåtgärder kan senareläggas. Till affärshändelserna ska det finnas verifikationer och dessa ska hållas ordnade i avvaktan på bokföring. BFL utgår från att verifikationer upprättas i nära anslutning till affärshändelsen. Saknar en mottagen verifikation någon uppgift som enligt 5 kap. 7 § BFL ska framgå av en verifikation, kompletteras verifikationen med den saknade uppgiften. Även uppgifter som ännu inte är fullständiga verifikationer, t.ex. följesedlar, ska ordnas löpande. Hur ordningen ska upprätthållas beror i hög grad på hur redovisningssystemet är uppbyggt och hur bokföringen hanteras. Utifrån de ordnade verifikationerna ska det, utan alltför mycket ytterligare arbete, vara möjligt att bokföra affärshändelserna så att de kan presenteras i registreringsordning och systematisk ordning.

Även om ett företag utnyttjar möjligheten till senareläggning, t.ex. till 50 dagar efter utgången av ett kvartal, ska det framgå av bokföringen vilken redovisningsperiod som affärshändelserna hör till, se punkt 2.3. En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad eller en liknande tidsperiod, se punkt 1.8. Det innebär t.ex. att alla affärshändelser inte får hänföras till den sista dagen i kvartalet.

Allmänt råd

3.6 Bokföringen får senareläggas till 50 dagar efter utgången av den månad då affärshändelsen inträffade.

Första stycket gäller inte bokföring av kontanta in- och utbetalningar för presentation i registreringsordning.

Löpande
bokföring

Kommentar

Punkt 3.6 innebär att företaget får senarelägga bokföringen trots att alla förutsättningar finns för att kunna bokföra. Möjligheten till senareläggning underlättar en samordning med redovisningen av mervärdesskatt, men gäller även företag som inte är skattskyldiga för mervärdesskatt.

För kontanta in- och utbetalningar innebär bestämmelsen att det är presentationen i systematisk ordning som kan senareläggas. Bokföring av kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning ska göras senast påföljande arbetsdag. Detta gäller oavsett om företaget sköter bokföringsarbetet på egen hand eller överlämnar det till en redovisningskonsult. Bokföringen för presentation i registreringsordning kan t.ex. göras i en kassajournal, se kapitel 2 under rubriken *Presentation i registreringsordning och systematisk ordning* samt exempel 2.2.

För kontanta in- och utbetalningarna som registreras i ett certifierat kassaregister får även bokföringen för presentation i registreringsordning senareläggas, se punkt 3.10. Vissa möjligheter till senareläggning av bokföringen för presentation i registreringsordning finns även för ideella föreningar, stiftelser m.fl. samt vid försäljning i myntautomat, se punkterna 3.11 respektive 3.12.

För andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar omfattar senareläggningen även bokföringen för presentation i registreringsordning.

Ett företag kan också välja att bokföra andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning enligt huvudregeln i 5 kap. 2 § första stycket BFL, dvs. så snart det kan ske, men senarelägga presentationen i systematisk ordning. Det kan göras genom att företaget dagligen bokför inkommande och utgående fakturor för presentation i registreringsordning i ett delsystem, t.ex. en fakturajournal eller reskontra, men först senare bokför delsystemets uppgifter i sammandrag för presentation i systematisk ordning, se kapitel 2. Affärshändelserna ska vara bokförda både i registrerings- och systematisk ordning senast vid utgången av den tidpunkt som anges i punkt 3.6.

Senareläggning i företag med låg nettoomsättning

Allmänt råd

3.7 Om den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor, får bokföringen senareläggas till 50 dagar efter utgången av det kvartal då affärshändelsen inträffade.

Första stycket gäller inte bokföring av kontanta in- och utbetalningar för presentation i registreringsordning.

Allmänt råd

3.8 Bokföringen får senareläggas till 60 dagar efter utgången av det räkenskapsår då affärshändelsen inträffade om

- a) det normalt förekommer högst 50 verifikationer som avser sammanlagt högst 250 affärshändelser per räkenskapsår, och
- b) den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst en miljon kronor.

Första stycket gäller inte bokföring av kontanta in- och utbetalningar för presentation i registreringsordning.

Omfattar räkenskapsåret annan tid än tolv månader, ska antalet verifikationer och affärshändelser i första stycket a justeras.

Allmänt råd

3.9 Enskilda näringsidkare får senarelägga bokföringen till den dag som inkomstdeklaration för det räkenskapsår då affärshändelsen inträffade ska lämnas enligt bestämmelserna i skatteförordningen (2011:1244) om

- a) företaget inte utför sådana gränsöverskridande transaktioner inom EU som avses i 26 kap. 33 a § andra stycket skatteförordningen,

- b) det normalt förekommer högst 50 verifikationer som avser sammanlagt högst 250 affärshändelser per räkenskapsår, och
- c) den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst en miljon kronor.

Första stycket gäller inte bokföring av kontanta in- och utbetalningar för presentation i registreringsordning.

Omfattar räkenskapsåret annan tid än tolv månader, ska antalet verifikationer och affärshändelser i första stycket b justeras.

Kommentar

Med nettoomsättning avses intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet. Vid tillämpningen av bestämmelser som hänför sig till nettoomsättningens storlek ska bl.a. ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser lägga till bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. Se kapitel 1.

Med verifikation avses de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse, se kapitel 1. Upprättar företaget en gemensam verifikation, t.ex. vid försäljning som registreras i ett kassaregister, dokumenterar verifikationen flera affärshändelser.

Omfattar räkenskapsåret annan tid än tolv månader ska nettoomsättningen justeras. Ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser m.fl. ska i stället för nettoomsättningen justera summan av nettoomsättning, bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. Se punkt 1.7. Även antalet verifikationer och affärshändelser i punkt 3.8 a och 3.9 b ska justeras om räkenskapsåret är förkortat eller förlängt, se punkt 3.8 respektive 3.9 tredje stycket.

Punkterna 3.7–3.9 innebär att företaget under vissa förhållanden får senarelägga bokföringen trots att alla förutsättningar finns för att kunna bokföra. Möjligheten till senareläggning underlättar en samordning med redovisningen av mervärdesskatt. Exempelvis innebär punkt 3.7 att ett företag som redovisar mervärdesskatt kvartalsvis kan senarelägga bokföringen av de affärshändelser som inträffar under ett kvartal till 50 dagar efter utgången av kvartalet. Bokföringen av affärshändelser som inträffar under första kvartalet får i ett sådant fall senareläggas fram till den 20 maj. Möjligheten att senarelägga bokföringen gäller även företag som inte är skattskyldiga för mervärdesskatt.

För kontanta in- och utbetalningar innebär punkterna 3.7–3.9 att det är presentationen i systematisk ordning som kan senareläggas. Bokföring av kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning ska göras senast påföljande arbetsdag. Detta gäller oavsett om företaget sköter bokföringsarbetet på egen hand eller överlämnar det till en redovisningskonsult. Bokföringen för presentation i registreringsordning kan t.ex. göras i en kassajournal, se kapitel 2 under rubriken *Presentation i registreringsordning och systematisk ordning* samt exempel 2.2.

Registreras de kontanta in- och utbetalningarna i ett certifierat kassaregister, får även bokföringen för presentation i registreringsordning senareläggas, se punkt 3.10. Vissa möjligheter till senareläggning av bokföringen för presentation i registreringsordning finns även för ideella föreningar, stiftelser m.fl. samt vid försäljning i myntautomat, se punkterna 3.11 respektive 3.12.

För andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar omfattar senareläggningen även bokföringen för presentation i registreringsordning.

Ett företag kan också välja att bokföra andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning enligt huvudregeln i 5 kap. 2 § första stycket BFL, dvs. så snart det kan ske, men senarelägga presentationen i systematisk ordning. Det kan göras genom att företaget dagligen bokför inkommande och utgående fakturor för presentation i registreringsordning i ett delsystem, t.ex. en fakturajournal eller reskontra, men först senare bokför delsystemets uppgifter i sammandrag för presentation i systematisk ordning, se kapitel 2. Affärshändelserna ska vara bokförda både i registrerings- och systematisk ordning senast vid utgången av de tidpunkter som anges i punkterna 3.7–3.9.

Enligt punkt 3.9 får bokföringen senareläggas fram till den tidpunkt som inkomstdeklarationen ska lämnas. Har företaget fått anstånd med att lämna inkomstdeklarationen får bokföringen senareläggas fram till det datum som anges i beslutet om anståndet.

Senareläggning vid användning av certifierat kassaregister

Allmänt råd

3.10 Bokföringen av kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning får senareläggas till 50 dagar efter utgången av den månad då affärshändelserna inträffade om in- och utbetalningarna har registrerats i ett kassaregister som ska vara certifierat enligt 39 kap. 8 § andra stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

Kommentar

Enligt punkt 1.12 likställs med certifierat kassaregister enligt 39 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ett kassaregister med en tillverkardeklaration som visar att kassaregistret uppfyller de krav som ställs på registret i Skatteverkets föreskrifter.

I kassaregister registreras normalt de in- och utbetalningar som följer av försäljningar och återköp. Punkt 3.10 innebär att sådana in- och utbetalningar inte behöver bokföras påföljande arbetsdag utan bokföringen får senareläggas till 50 dagar efter utgången av den månad då affärshändelserna inträffade. Däremot registreras normalt inte andra uttag ur kassan, t.ex. uttag för insättning på företagets bankkonto. De kontanta utbetalningar som inte registreras i kassaregistret ska bokföras för presentation i registreringsordning enligt huvudregeln i BFL, dvs. senast påföljande arbetsdag. Det kan t.ex. göras i en kassajournal, se kapitel 2 under rubriken *Presentation i registreringsordning och systematisk ordning* samt exempel 2.1.

Senareläggning i ideella föreningar, stiftelser m.fl.

Allmänt råd

3.11 Bokföringen av kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning får senareläggas till högst fyra veckor efter den dag då affärshändelsen inträffade om

- a) företaget är bokföringsskyldigt enligt 2 kap. 2 eller 3 § bokföringslagen (1999:1078), och
- b) de kontanta inbetalningarna under ett år normalt understiger ett prisbasbelopp.

Kommentar

Punkt 3.11 omfattar bl.a. ideella föreningar och stiftelser och innebär för dessa företag ett undantag från huvudregeln i 5 kap. 2 § första stycket BFL att kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. För andra företag finns inte motsvarande möjlighet att senarelägga bokföringen för presentation i registreringsordning.

Senareläggning vid försäljning från myntautomat

Allmänt råd

3.12 Vid försäljning från myntautomat får bokföringen av kontanta inbetalningar, så att de kan presenteras i registreringsordning, senareläggas antingen till dagen efter automaten tömts eller till dagen efter uppgift mottagits från företag som anlitats för att tömma automaten. Myntautomater ska alltid tömmas i nära anslutning till räkenskapsårets utgång.

Vid tillämpning av punkterna 3.6–3.9 och 3.11 får tidpunkten för bokföring av de kontanta inbetalningarna räknas från dagen då automaten tömts eller från dagen då uppgift mottagits från företag som anlitats för att tömma automaten.

Ytterligare senareläggning

Allmänt råd

3.13 Bokföring får göras vid senare tidpunkt än som anges i punkterna 3.6–3.12 endast om det finns särskilda hinder av tillfällig natur. Om sådana hinder finns får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

Kommentar

Längre fördröjning kan enligt punkt 3.13 godtas endast vid särskilda hinder av tillfällig natur, t.ex. vid akut sjukdom. Bokföringen kan då senareläggas ytterligare någon eller några dagar. Företaget måste emellertid aktivt arbeta för att affärshändelserna bokförs inom föreskriven tid. Detta innebär att företaget, i de fall t.ex. sjukfrånvaron varar mer än några dagar, måste lösa bokföringsfrågan temporärt till dess frånvaron upphör.

Även oförutsedd hög arbetsbelastning hos redovisningskonsulten kan, om den är av tillfällig natur, undantagsvis utgöra ett sådant särskilt hinder som innebär att bokföringen kan senareläggas i någon eller några dagar.

Kontantmetoden

Lagtext

5 kap. 2 § tredje och fjärde styckena BFL

Ett företag vars årliga nettoomsättning normalt uppgår till högst tre miljoner kronor får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkningsårets utgång ska dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

Tredje stycket gäller inte företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Inte heller gäller tredje stycket finansiella holdingföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt någon av de nämnda lagarna. *Lag (2010:1514)*

Allmänt råd

3.14 Ett företag, som med stöd av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) tillämpar kontantmetoden, ska i avvaktan på bokföring ordna verifikationerna i takt med att de mottas eller sammanställs.

Kommentar

Kontantmetoden innebär att företaget får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Uppkomna fordringar och skulder behöver således inte bokföras löpande. Kontantmetoden ger därför inte en fortlöpande överblick över verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

Att ett företag får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker innebär inte att alla bokföringsåtgärder kan senareläggas. Till affärshändelserna ska det finnas verifikationer och dessa ska hållas ordnade i avvaktan på bokföring. Hur ordningen ska upprätthållas beror i hög grad på hur redovisningssystemet är uppbyggt och hur bokföringen hanteras.

Obetalda fordringar och skulder vid årets slut bokförs som bokslutstransaktioner, se nedan under rubriken *Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser* samt kapitel 2.

Allmänt råd

3.15 Ett företag som med stöd av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) tillämpar kontantmetoden får senarelägga bokföringen i enlighet med punkterna 3.6–3.13. Vid bedömningen av när affärshändelsen enligt punkterna 3.6–3.8 senast ska vara bokförd ska tiden räknas från betalningstillfället.

Kommentar

Exempel 3.1 behandlar senareläggning av bokföringen vid kontantmetoden.

Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser

Kommentar

Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser är t.ex. rättelseposter och bokföringsposter som avser bokslutstransaktioner.

Rättelseposter m.m.

Lagtext

5 kap. 10 § BFL

Vad som föreskrivs i 1–9 §§ gäller även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser.

Lagtext

5 kap. 2 § första och andra styckena BFL

Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed.

--- Lag (2010:1514)

Kommentar

Av 5 kap. 10 § BFL följer att 5 kap. 2 § BFL om tidpunkten för bokföring även gäller t.ex. rättelseposter. Det innebär bl.a. att bokföringen av en rättelse kan senareläggas enligt punkterna 3.6–3.9 samt 3.13.

Bokslutstransaktioner

Lagtext

5 kap. 3 § BFL

I samband med att den löpande bokföringen avslutas skall sådana poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen bokföras.

Kommentar

Av 5 kap. 3 § BFL framgår att bokslutstransaktioner ska bokföras i samband med att den löpande bokföringen avslutas. Med bokslutstransaktioner avses främst periodiseringar av inkomster och utgifter som hänför sig till två eller flera räkenskapsår. Andra exempel på bokslutstransaktioner är nedskrivningar, uppskrivningar och omföringar inom eget kapital. Se kapitel 2 under rubriken *Bokslutstransaktioner*.

Kapitel 4 – Anläggningsregister

Inledning

Kommentar

Ett företags materiella och immateriella anläggningstillgångar behöver i många fall specificeras för att det ska vara möjligt att få en tillfredställande kontroll och överblick. Detta görs i ett anläggningsregister. I anläggningsregistret identifieras enskilda tillgångar och företaget samlar information om dem. Uppgifterna i anläggningsregistret kan också behövas som underlag för de upplysningar som ska lämnas om anläggningstillgångar i årsbokslutet eller årsredovisningen.

Exempel 4.1 behandlar anläggningsregister.

Tillämpning

Allmänt råd

4.1 Detta kapitel ska inte tillämpas av företag som tillämpar

- Bokföringsnämndens allmänna råd för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut (BFNAR 2006:1), eller
- Bokföringsnämndens allmänna råd för ideella föreningar och registrerade trosamfund som upprättar förenklat årsbokslut (BFNAR 2010:1).

Kommentar

Företag som upprättar förenklat årsbokslut enligt något av de regelverk som anges i punkt 4.1 behöver inte upprätta ett anläggningsregister. De ska i stället i vissa fall upprätta en förteckning över anläggningstillgångarna, se respektive regelverk för förenklat årsbokslut.

Vilka ska upprätta ett anläggningsregister?

Lagtext

5 kap. 4 § BFL

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick. *Lag (2006:874)*

Allmänt råd

4.2 Ett företag ska upprätta ett anläggningsregister om inte annat framgår av andra stycket.

Ett anläggningsregister behöver inte upprättas om

- företaget endast har ett fåtal materiella och immateriella anläggningstillgångar, och
- den löpande bokföringen är organiserad på sådant sätt att redan den ger en tillfredsställande kontroll och överblick över anläggningstillgångarna.

Allmänt råd

4.3 Ett anläggningsregister är en förteckning eller en annan samling med uppgifter om företagets samtliga materiella och immateriella anläggningstillgångar.

Löpande bokföring

Kommentar

Vad som är materiella och immateriella anläggningstillgångar och om det är en eller flera tillgångar framgår av den normgivning företag tillämpar vid upprättandet av sitt årsbokslut eller sin årsredovisning.

Företagets samtliga materiella och immateriella anläggningstillgångar ska framgå av anläggningsregistret. Det gäller både dem som är föremål för avskrivning och dem som inte är det, t.ex. konst och mark. Tillgångar som är helt avskrivna och som fortfarande finns kvar i företaget ska kvarstå i anläggningsregistret. Tillgångar som kostnadsförts direkt behöver dock inte tas upp i anläggningsregistret, se punkt 4.11.

Ett anläggningsregister kan bestå av en förteckning över tillgångarna där uppgifterna enligt punkterna 4.5–4.7 framgår för respektive tillgång.

I samband med bokslut upprättas ofta en specifikation över årets inköp av anläggningstillgångar. Sådana specifikationer kan också samlas och användas som anläggningsregister under kommande år. Används specifikationerna som anläggningsregister, ska de innehålla de uppgifter som anges i punkterna 4.5–4.7.

Ett anläggningsregister kan även bestå av kopior av inköpsfakturor ordnade kronologiskt och vid behov med ett tillhörande register. På inköpsfakturorna anges då de uppgifter som ska framgå av ett anläggningsregister.

När ska anläggningsregistret uppdateras?

Allmänt råd

4.4 Ett anläggningsregister ska uppdateras senast i samband med det bokslut som upprättas per räkenskapsårets utgång.

Kommentar

Kravet på uppdatering gäller samtliga uppgifter som ska finnas i registret, t.ex. uppgift om att en tillgång anskaffats, utrangerats eller avyttrats. Det är oftast rationellt att föra in uppgifter om att en tillgång anskaffats eller avyttrats samtidigt som inköps- eller försäljningstransaktionen bokförs, men något krav på detta finns inte.

I punkt 4.7 anges att det i ett anläggningsregister ska finnas uppgifter om tillgångar som överlåtits eller utrangerats under det aktuella räkenskapsåret. Uppgifter om tillgångar som inte funnits i verksamheten under räkenskapsåret, dvs. uppgifter om tillgångar som överlåtits eller utrangerats tidigare räkenskapsår, bör regelmässigt tas bort från anläggningsregistret i samband med bokslutsarbetet. Anläggningsregister för såväl tidigare som aktuellt räkenskapsår utgör räkenskapsinformation och ska arkiveras, se kapitel 7 och 8.

Vilka uppgifter ska anläggningsregistret innehålla?

Allmänt råd

4.5 Ett anläggningsregister ska för varje enskild tillgång innehålla uppgift om

- a) uppgifter som gör det möjligt att identifiera tillgången,
- b) anskaffningsvärde,
- c) anskaffningstidpunkt,
- d) beräknat restvärde,
- e) tillämpad avskrivningsmetod, om annan metod än linjär används, eller uppgift om att tillgången inte skrivs av,
- f) nyttjandeperiod,
- g) ackumulerade avskrivningar,
- h) ackumulerade nedskrivningar,
- i) korrigeringar av tidigare års avskrivningar eller nedskrivningar, och
- j) omklassificeringar.

Allmänt råd

4.6 I aktiebolag och ekonomiska föreningar ska anläggningsregistret, utöver vad som anges i punkt 4.5, innehålla uppgift om

- a) tidpunkt för uppskrivning,
- b) ackumulerade uppskrivningar, och
- c) korrigeringar av tidigare års uppskrivningar.

Allmänt råd

4.7 Har en tillgång överlåtits eller utrangerats under räkenskapsåret, ska anläggningsregistret innehålla uppgift om detta.

Allmänt råd

4.8 Har en tillgång delats upp i komponenter eller separata avskrivningsenheter, ska uppgifterna enligt punkterna 4.5–4.7 anges för varje komponent respektive avskrivningsenhet.

Kommentar

Kravet på identifikation i punkt 4.5 a innebär inte att de enskilda tillgångarna måste märkas. I många fall går det att identifiera tillgången även utan att den märks, t.ex. genom att ange vad det är för tillgång och var den är placerad eller genom att tillgången benämns på ett sådant sätt att det utan ytterligare uppgifter går att förstå vilken tillgång det är fråga om.

Av punkt 4.5 d framgår att det ska finnas uppgift om beräknat restvärde. Med restvärde avses det belopp ett företag förväntas erhålla för en tillgång efter nyttjandeperiodens slut efter avdrag för kostnader i samband med avyttringen. Restvärde används när det avskrivningsbara beloppet beräknas. Har företaget inte beräknat något restvärde för en tillgång, finns inget restvärde att ange i anläggningsregistret.

Om en tillgång ska delas upp i komponenter eller separata avskrivningsenheter framgår av den normgivning företaget tillämpar vid upprättandet av sitt årsbokslut eller sin årsredovisning.

Tillgångar som får tas upp som en post

Allmänt råd

4.9 Likartade tillgångar som var och en har ett lågt värde och som anskaffats vid samma tillfälle får tas upp som en post i anläggningsregistret.

Allmänt råd

4.10 Flera tillgångar får i anläggningsregistret tas upp som *en* post om

- de funktionellt sett framstår som en enhet, och
- nyttjandeperioden är densamma för de olika tillgångarna.

Tillgångar som inte behöver tas upp i anläggningsregistret

Allmänt råd

4.11 Tillgångar som i enlighet med god redovisningssed kostnadsförts direkt behöver inte tas upp i anläggningsregistret.

Kommentar

Under vilka förutsättningar tillgångar får redovisas som kostnad framgår av den normgivning företaget tillämpar vid upprättandet av sitt årsbokslut eller sin årsredovisning.

Avsnitt III Verifikationer

Kapitel 5 – Verifikationer

Grundläggande bestämmelser

Lagtext

5 kap. 6 § första stycket första meningen BFL

För varje affärshändelse ska det finnas en verifikation. ---

--- Lag (2010:1514)

Lagtext

5 kap. 10 § BFL

Vad som föreskrivs i 1–9 §§ gäller även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser.

Kommentar

Med verifikation avses de *uppgifter* som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen (en bokslutstransaktion eller en rättelse), se kapitel 1.

Syftet med en verifikation är att den ska göra det möjligt att identifiera en affärshändelse. Verifikationen ska säkerställa att det finns bevis för att en affärshändelse har inträffat och att det finns tillförlitlig dokumentation om affärshändelsens innebörd.

Verifikationer ska också finnas för andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser, t.ex. bokslutstransaktioner och rättelser av bokföringsposter. Även för dessa bokföringsposter gäller bestämmelserna för verifikationer och verifikationerna för sådana poster ska därför uppfylla kraven på innehåll och form.

Verifikationer är räkenskapsinformation. Uppgifterna i en verifikation kan finnas på papper, på mikrofiche eller på maskinläsbart medium, t.ex. hårddisk eller dvd. Den form, vanlig läsbar eller elektronisk form, som uppgifterna hade när de togs emot eller sam-

manställdes avgör hur de ska sparas, se kapitel 7. Om uppgifterna har tagits emot på papper är även pappret en del av verifikationen. Motsvarande gäller elektroniska verifikationer som redan när de tas emot är knutna till ett fysiskt föremål, t.ex. verifikationer som överlämnas på en dvd. I det fallet är även dvd:n en del av verifikationen. Uppgifter i en verifikation som tas emot i elektronisk form är oftast inte knutna till ett fysiskt föremål när de tas emot, t.ex. en faktura som tas emot via mejl i form av en pdf-fil eller ett kvitto som tas emot via sms. I de fallen är det bara de uppgifter som företaget har tagit emot som ingår i verifikationen.

Allmänt råd

5.1 En verifikation ska dokumentera en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen och får inte samtidigt utgöra presentation i registreringsordning eller systematisk ordning.

Kommentar

Punkt 5.1 innebär t.ex. att ett tömningskvitto (Z-dagrapport) och en kontrollremsa eller journalminne från ett kassaregister som ingår i en gemensam verifikation inte samtidigt kan utgöra bokföring för presentation i registreringsordning. Om kontantförsäljning bokförs med en gemensam verifikation som underlag ska tömningskvittot och kontrollremsan eller journalminnet ingå i den gemensamma verifikationen, se punkt 6.7.

Exempel 2.2 behandlar bokföring i kassajournal vid kontantförsäljning.

Punkt 5.1 hindrar inte att *uppgifterna* i en verifikation även används i bokföringen för presentation i registreringsordning och i systematisk ordning. Ett bokföringsprogram kan vara utformat så att uppgifter bara behöver registreras en gång. Programmet sammanställer sedan uppgifterna på olika sätt t.ex. som en verifikation eller för presentation i registreringsordning.

Vad ska användas som verifikation?

Kommentar

En verifikation kan vara uppgifter i en faktura eller i ett kvitto, eller andra uppgifter som bl.a. visar att en affärshändelse inträffat och vad den avser. Har uppgifterna tagits emot eller sammanställts i pappersform är även pappret en del av verifikationen.

I kapitel 7 framgår att räkenskapsinformation får överföras till en annan form om överföringen görs på ett betryggande sätt. Bestämmelsen om överföring blir t.ex. aktuell vid skanning av fakturor eller vid utskrift av räkenskapsinformation i elektronisk form.

Mottagna uppgifter om affärshändelser

Lagtext

5 kap. 6 § första stycket andra meningen BFL

--- Om företaget har tagit emot en uppgift om affärshändelsen i den form som anges i 7 kap. 1 § första stycket, ska denna uppgift, i förekommande fall kompletterad med uppgifter enligt 7 och 8 §§, användas som verifikation.

--- *Lag (2010:1514)*

Kommentar

Mottagna uppgifter ska alltid användas som verifikation. Det gäller även om företaget bara tar emot någon enstaka uppgift och självt kompletterar med uppgifter så att verifikationen uppfyller BFLs krav. Se mer under rubriken *Komplettering av uppgifter i en mottagen verifikation*.

Om uppgifter tas emot vid flera tillfällen ska både de först mottagna uppgifterna och de nya uppgifterna som tas emot senare användas som verifikation. Ett exempel är om en fakturaspecifikation med uppgifter om affärshändelsens innebörd lämnas vid ett senare tillfälle än fakturan. Följesedlar, handlingar som utgör underlag för utbetalning av lön eller ersättning till arbetstagare eller andra sammanställningar av uppgifter med liknande funktioner behöver i vissa fall inte ingå i verifikationen, se punkt 5.3.

Även uppgifter som har utväxlats mellan parterna och som successivt har kompletterats innefattas i begreppet *mottagna uppgifter*. Exempelvis kan ett företag i samband med ett köp ta emot en fil med leverantörens prislista. Filen ligger sedan till grund för köparens beställning, och leverantören använder sig i sin tur också av filen när han beräknar och fakturerar beställningen. I denna situation kan de uppgifter som köparen hämtar från prislistan för att komplettera verifikationen ingå i denna trots att uppgifterna inte tagits emot i samband med den aktuella affärshändelsen, se exempel 5.1.

I vissa fall tillhandahåller motparten uppgifter som företaget självt måste ladda ner från motpartens webbplats. Det kan exempelvis vara uppgifter om inbetalningar eller utbetalningar, t.ex. gjorda sms- eller internetbetalningar. Även sådana uppgifter anses som mottagna och ska användas som verifikation.

Egenupprättade uppgifter om affärshändelser

Allmänt råd

5.2 Om företaget inte tagit emot någon uppgift om affärshändelsen ska företaget självt sammanställa en verifikation.

Kommentar

Punkt 5.2 ska t.ex. tillämpas om företaget inte har fått något underlag i samband med ett inköp av en vara eller en tjänst. Andra exempel är när en enskild näringsidkare gör uttag ur näringsverksamheten eller när ett företag ska upprätta underlag för andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser, t.ex. bokslutstransaktioner och rättelser av bokföringsposter. I dessa fall finns i allmänhet inga mottagna uppgifter utan företaget ska upprätta en verifikation.

Verifikationer som företaget självt sammanställer ska innehålla samtliga uppgifter som BFL kräver och ska kunna tjäna som bevis för affärshändelsen.

Exempel 5.2 behandlar egenupprättade verifikationer.

Följesedlar m.m.

Allmänt råd

5.3 En följesedel, en handling som utgör underlag för utbetalning av lön eller ersättning till arbetstagare eller en annan sammanställning av uppgifter med liknande funktioner ska ingå i verifikationen endast om

- den innehåller obligatoriska uppgifter för en verifikation, och
- de obligatoriska uppgifterna inte ersätts av en fullständig sammanställning, t.ex. en faktura eller ett kvitto, som innehåller dessa uppgifter.

Första stycket gäller inte en följesedel eller motsvarande handling som mottagits som underlag för så kallad självfakturering. En sådan handling ska alltid ingå i verifikationen.

Kommentar

Första stycket i punkt 5.3 innebär att de handlingar som utgör underlag för en verifikation inte alltid behöver ingå i verifikationen och därmed bli räkenskapsinformation. Det är endast om någon eller några av de uppgifter som en verifikation enligt BFL eller punkterna 6.2 och 6.3 ska innehålla inte tas in i verifikationen, t.ex. en faktura, som handlingen ska ingå i verifikationen. I 5 kap. 7 § BFL anges att en verifikation ska innehålla uppgift om när den sammanställts, när affärshändelsen inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. Enligt punkterna 6.2 och 6.3 får i en gemensam verifikation för affärshändelser som sammanförs i en samlingsfaktura respektive i en gemensam verifikation för automatiskt genererade affärshändelser vissa av de i BFL obligatoriska uppgifterna ersättas med andra uppgifter. Att andra icke-obligatoriska uppgifter i en följesedel utelämnas i fakturan medför inte att följesedeln ska ingå i verifikationen och därmed bli räkenskapsinformation.

Självfakturering innebär att köparen utfärdar faktura för säljarens räkning.

Exempel 5.3 behandlar följesedlar.

Vad ska en verifikation innehålla?

Uppgifter i en verifikation

*Lagtext***5 kap. 7 § BFL**

Verifikationen skall innefatta uppgift om när den har sammanställts, när affärshändelsen har inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. I förekommande fall skall verifikationen även innefatta upplysning om handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för affärshändelsen samt var dessa finns tillgängliga.

I verifikationen skall det ingå ett verifikationsnummer eller annat identifieringstecken samt sådana övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den bokförda affärshändelsen utan svårighet skall kunna fastställas.

Allmänt råd

5.4 De uppgifter som en verifikation ska innehålla enligt 5 kap. 7 § bokföringslagen (1999:1078) ska vara varaktiga och får inte raderas eller på annat sätt göras oläsliga.

Allmänt råd

5.5 Uppgiften om vad affärshändelsen avser enligt 5 kap. 7 § första stycket bokföringslagen (1999:1078) ska omfatta information som gör det möjligt att identifiera affärshändelsen och förstå dess innebörd.

Allmänt råd

5.6 Uppgiften om motpart enligt 5 kap. 7 § första stycket bokföringslagen (1999:1078) ska omfatta information som gör det möjligt att identifiera motparten.

Kommentar

5 kap. 7 § första stycket BFL gäller både mottagna och egenupprättade verifikationer. Kraven gäller även verifikationer till andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser, t.ex. en bokföringsorder som upprättas med anledning av en bokslutstransaktion eller en rättelse. De uppgifter som ska framgå av verifikationen kan finnas i olika handlingar som tillsammans innehåller samtliga uppgifter. Uppgifter kan t.ex. finnas både i en elektronisk faktura och i en elektronisk prislista vid e-fakturerering. Ett annat exempel är när vissa uppgifter finns i en faktura och andra i en följesedel, se punkt 5.3.

Enligt punkt 5.5 ska uppgiften om vad affärshändelsen avser omfatta information som gör det möjligt, för såväl en extern part som företaget självt, att identifiera affärshändelsen och förstå dess innebörd. Det kan t.ex. vara information om vilken sorts vara eller vilken typ av tjänst som sålts samt omfattningen av försäljningen. Vid försäljning av bilar ska det framgå vilken bil som sålts, t.ex. genom att registreringsnumret anges. Vid fastighetsreparationer ska det framgå vilket arbete som utförts, t.ex. vilka reparationer som gjorts samt på vilken fastighet. Vid en lånetransaktion ska t.ex. lånebeloppet samt villkoren för lånet såsom avbetalningar och ränta framgå.

Enligt punkt 5.6 ska uppgiften om motpart göra det möjligt att identifiera motparten. Det kan göras t.ex. genom att namn och adress alternativt namn och organisationsnummer eller registreringsnummer för mervärdesskatt anges. Även kundnummer i t.ex. partihandel kan vara ett sätt att identifiera motparten.

För ett företag som tar emot redovisningsmedel innebär punkterna 5.5 och 5.6 att det av verifikationen ska framgå att medlen har tagits emot för annans räkning och för vems räkning.

Annan lagstiftning, t.ex. mervärdesskattelagen (1994:200), kan innehålla regler som ställer ytterligare krav på uppgifter om affärshändelsen och motparten.

Utelämnande av uppgifter i en verifikation

Lagtext

5 kap. 8 § BFL

Uppgifter enligt 7 § första stycket får utelämnas, om det är förenat med svårigheter att låta uppgiften ingå i verifikationen och ett utelämnande är förenligt med god redovisningssed.

Allmänt råd

5.7 Det är förenat med svårighet enligt 5 kap. 8 § bokföringslagen (1999:1078) att låta uppgiften om motpart ingå i en verifikation om företaget får betalt direkt i samband med att en vara levereras eller en tjänst utförs samt

- kundkretsen i huvudsak är anonym och motparten normalt inte identifieras, eller
- kundkretsen i huvudsak inte är anonym men uppgiften om motpart inte registreras i företagets kassaregister eller ingår i företagets kassarapport.

Kommentar

Huvudregeln är att verifikationer ska innehålla alla de uppgifter som anges i 5 kap. 7 § första stycket BFL. Den uppgift som i vissa fall kan vara svår att känna till är uppgiften om motpart. Så är det normalt vid kontantförsäljning som registreras i ett kassaregister eller ingår i en kassarapport. Det kan också förekomma vid internetförsäljning av tjänster. Punkt 5.7 innebär att det endast är uppgiften om motpart som får utelämnas.

Har företaget uppgiften om motpart, t.ex. om uppgiften finns i ett bonusregister eller i ett kundregister i partihandel, och den registreras i företagets kassaregister kan det inte anses svårt att låta uppgiften ingå i verifikationen. Uppgiften om motpart kan vara ett kundnummer, om det finns fullständiga uppgifter om kunden i kundregistret.

Komplettering av uppgifter i en mottagen verifikation

Lagtext

5 kap. 6 § första stycket andra meningen BFL

--- Om företaget har tagit emot en uppgift om affärshändelsen i den form som anges i 7 kap. 1 § första stycket, ska denna uppgift, i förekommande fall kompletterad med uppgifter enligt 7 och 8 §§, användas som verifikation.

--- Lag (2010:1514)

Allmänt råd

5.8 En komplettering enligt 5 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) får inte medföra att innehållet i de mottagna uppgifterna förändras.

Av verifikationen ska framgå när kompletteringen har gjorts, vem som har gjort kompletteringen och vilka uppgifter verifikationen har kompletterats med.

Kommentar

Ett företag som tar emot uppgifter om en affärshändelse bör alltid eftersträva att uppgifterna är kompletta dvs. att verifikationen innehåller de uppgifter som en verifikation ska innehålla. I annat fall ska företaget komplettera verifikationen med de uppgifter som saknas.

Om de uppgifter som företaget har tagit emot utifrån är så ofullständiga att de inte har något självständigt innehåll eller bevisvärde, utgörs verifikationen även i det här fallet av de utifrån mottagna uppgifterna, men företaget ska komplettera verifikationen med uppgifter så att den kan förstås och utgöra bevis om affärshändelsen.

Exempel 5.4 behandlar komplettering av uppgifter i en verifikation.

Verifikationsnummer

Lagtext

5 kap. 7 § andra stycket BFL

I verifikationen skall det ingå ett verifikationsnummer eller annat identifieringstecken samt sådana övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den bokförda affärshändelsen utan svårighet skall kunna fastställas.

Allmänt råd

5.9 En serie av verifikationsnummer eller andra identifieringstecken ska vara obruten för en tidsperiod. Serien ska föras i en följd utan att mellanliggande nummer eller tecken hoppas över. Det ska i bokföringssystemet gå att kontrollera att verifikationsserien är obruten.

Allmänt råd

5.10 Ett företag får använda flera verifikationsnummerserier under förutsättning att bokföringen fortfarande är överskådlig och i god ordning.

Kommentar

Verifikationerna identifieras oftast genom att de förses med nummer i löpande följd i en eller flera serier för varje företag. Verifikationsnumret ska anges på ett varaktigt sätt, se punkt 5.4.

Att en serie ska vara obruten för en tidsperiod betyder inte att perioden behöver vara bestämd från början. I vissa bokföringsprogram påbörjas en ny serie varje räkenskapsår och i andra löper serien under flera år eller så länge programmet används. Används en verifikationsnummerserie avslutas serien normalt varje räkenskapsår. I bokföringsprogram med flera verifikationsnummerserier är det vanligt att serierna löper över flera år. Kravet i punkt 5.9 innebär att serien som sådan ska vara obruten. Vid ett årsskifte kan det innebära att serien för t.ex. leverantörsfakturor blir bruten i presentationen i registreringsordning eftersom leverantörsfaktuorna hänförs till olika räkenskapsår. Det ska gå att kontrollera att serien är obruten antingen i presentation i registreringsordning eller på annat sätt i bokföringssystemet.

För att få använda flera verifikationsnummerserier krävs att bokföringen fortfarande är överskådlig och i god ordning, se punkt 5.10. Om förutsättningarna är uppfyllda kan företaget numrera t.ex. kundfordringar, leverantörsskulder, kontantförsäljning och löner i olika serier.

Ett annat exempel på när företaget kan använda sig av flera olika verifikationsnummerserier är om företaget bedriver organisatoriskt eller geografiskt åtskilda verksamheter. Det är i dessa fall möjligt att i respektive verksamhet använda olika serier för samma slags affärshändelse under förutsättning att serierna utan svårighet kan hänföras till de olika verksamheterna utan att sammanblandas.

Av företagets systemdokumentation ska det i vissa fall dels framgå hur verifikationer identifieras, se punkt 9.6, dels finnas en beskrivning av företagets verifieringskedjor, se punkt 9.7.

Vad som anges i punkterna 5.9 och 5.10 hindrar inte att ett företag utöver verifikationsnummerserien/-serierna även tillför annat nummer i serie. Det kan t.ex. vara en nummerserie som är gemensam för flera företag i en concern. Inom en concern med gemensam faktureringsfunktion kan en nummerserie vara gemensam för samtliga kundfakturor samtidigt som de enskilda företagen i koncernen har egna verifikationsnummerserier.

I punkterna 2.9–2.11 anges under vilka förutsättningar flera verifikationer får bokföras i sammandrag. De verifikationer som ingår i bokföringsposten får ges samma verifikationsnummer. Ytterligare numrering eller annan identifiering kan behövas för att det utan svårighet ska gå att klarlägga vilka verifikationer som ingår i bokföringsposten.

Allmänt råd

5.11 En avkastningsstiftelse som har gemensam bokföring med andra avkastningsstiftelser för gemensamt placerad förmögenhet får ha en serie av verifikationsnummer eller andra identifieringstecken som är gemensam för förmögenhetsförvaltningens bokföring och den egna verksamhetens bokföring. Det ska i bokföringssystemet gå att kontrollera att den gemensamma verifikationsserien som helhet är obruten för de bokföringar som omfattas av serien.

Kommentar

Det är bara de stiftelser som anges i punkt 5.11 som får ha en gemensam verifikationsserie med andra företag. Övriga företag får inte tillämpa bestämmelsen.

Tillämpas punkt 5.11, innebär det att verifikationsserien blir bruten i både den egna bokföringen och i bokföringen för den gemensamma förmögenhetsförvaltningen.

Kontering på verifikation*Allmänt råd*

5.12 Kontering ska göras på verifikationen om det behövs för att säkerställa sambandet mellan verifikationen och bokföringsposten.

Kommentar

Kontering på verifikation innebär att det *på* verifikationen anges på vilka konton affärshändelsen ska bokföras. Om sambandet mellan verifikationen och bokföringsposten ändå kan säkerställas är det tillräckligt att konteringen framgår av bokföringsposten. Det finns alltså inte något generellt krav att kontering ska göras på verifikationen.

Genom konteringen klassificeras affärshändelsen, dvs. det anges om affärshändelsen ger upphov till en tillgång, skuld, förändring inom eget kapital eller är resultatpåverkande. Klassificeringen kan vara av olika detaljeringsgrad och styrs i hög grad av kraven på precision i den systematiska sammanställningen, se kapitel 2.

Kontering görs i allmänhet genom att kontonumret anges. Hur detaljerad kontoangivelsen på själva verifikationen ska vara får bedömas från fall till fall. I företag med ett mindre antal konton och verifikationer kan det vara tillräckligt att ange endast kontoslag eller affärshändelsens art, t.ex. varuinköp, om det är tillräckligt för att säkerställa sambandet mellan verifikationen och bokföringsposten.

Innehåller en verifikation flera delposter och det inte klart framgår hur respektive delpost ska klassificeras, kan en detaljerad kontering däremot vara en förutsättning för att det ska gå att utläsa till vilket konto varje delpost hör. I dessa fall kan verifikationen behöva förses med kontoangivelse för varje enskild delpost.

Kontering på verifikationer kan även göra det möjligt att överblicka affärshändelsernas inverkan på ett företags resultat och ställning fortlöpande i avvaktan på bokföring. Konteringen underlättar också möjligheten att i efterhand kontrollera på vilka konton en verifikation har bokförts.

I punkt 5.4 anges att konteringen ska vara varaktig.

Löpande
bokföring

*Hänvisningsverifikation**Lagtext***5 kap. 6 § andra stycket BFL**

Om det behövs med hänsyn till arten av den mottagna verifikationen, får bokföringen grundas på en särskilt upprättad hänvisningsverifikation.

--- Lag (2010:1514)

Allmänt råd

5.13 Det som anges i 5 kap. 6 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) om hänvisningsverifikation får tillämpas på en egenupprättad verifikation.

Allmänt råd

5.14 Används en hänvisningsverifikation ska det av hänvisningsverifikationen eller företagets systemdokumentation framgå var den ursprungliga uppgiften om affärshändelsen förvaras.

Kommentar

Det kan ibland förekomma att uppgifter är av en sådan art att det inte är lämpligt att de ingår bland verifikationerna. Det kan vara fråga om dokument med självständigt värde såsom kontrakt, avtal, skuldebrev och liknande. Det kan också vara fråga om verifikationer med uppgifter som av något skäl är känsliga för personer eller företag, t.ex. uppgifter som rör hälsovård eller affärshemligheter. Företaget kan då i stället använda hänvisningsverifikation och förvara de känsliga uppgifterna på ett annat och mer betryggande sätt.

Även om företagets verifikationer har olika form, t.ex. om företagets verifikationer som avser försäljning är i elektronisk form och övriga verifikationer är i pappersform, kan hänvisningsverifikation användas, se exempel 2.3.

Hänvisningsverifikationer kan också användas vid återkommande affärshändelser som helt eller delvis verifieras av samma ursprungliga uppgifter om affärshändelsen, t.ex. en avi om hyresbetalning på vilken hänvisning görs till ett hyreskontrakt.

Exempel 5.5 behandlar hänvisningsverifikation.

*Rättelse av verifikation**Lagtext***5 kap. 9 § BFL**

Om en verifikation rättas, skall det anges när rättelsen har skett och vem som har gjort den.

Allmänt råd

5.15 Rättas en verifikation ska det göras på sådant sätt att den ursprungliga uppgiften klart framgår.

Allmänt råd

5.16 Rättas en verifikation genom att den ersätts med en ny, utgör även fortsättningsvis den ersatta verifikationen räkenskapsinformation.

Kommentar

De uppgifter som framgår av och som verifikationerna förses med ska vara varaktiga och får inte raderas eller göras oläsliga, se punkt 5.4. Det kan dock uppkomma situationer där uppgifter i en verifikation behöver ändras. Behöver ändringar eller tillägg göras i en verifikation efter det att den mottagits eller upprättats och ändringen inte utgör komplettering, ska ändringen göras genom en rättelse.

Verifikationen kan också ersättas med en ny. I så fall ska det säkerställas, genom anteckning på den tidigare verifikationen eller på annat sätt, att det vid granskning utan svårighet går att få kännedom om att verifikationen ersatts. Det kan t.ex. vara aktuellt om företaget fått en faktura med fel företagsnamn.

Rättelse av bokföringspost behandlas i kapitel 2.

Kapitel 6 – Gemensam verifikation*Inledning**Kommentar*

Kapitlet behandlar gemensam verifikation, dvs. när flera affärshändelser sammanförs och dokumenteras i en verifikation. Gemensam verifikation får användas i två olika fall, dels för att dokumentera flera likartade affärshändelser, t.ex. affärshändelser som sammanförs i en samlingsfaktura, dels för att dokumentera kontantförsäljning under en dag. Bestämmelserna om gemensam verifikation vid kontantförsäljning får även användas vid försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel och är avsedda för försäljning där säljaren får betalt direkt i samband med att varan levereras eller tjänsten utförs. Bestämmelserna om gemensam verifikation vid likartade affärshändelser omfattar inte sådan försäljning där säljaren får betalt direkt.

Den gemensamma verifikationen dokumenterar flera affärshändelser i en och samma verifikation. När flera verifikationer bokförs i en bokföringspost är det i stället bokföring i sammandrag, se punkterna 2.9 och 2.10.

En gemensam verifikation ska innehålla de i 5 kap. 7 § första stycket BFL angivna uppgifterna för var och en av de affärshändelser som verifikationen avser, se kapitel 5. Det ska också gå att fastställa sambandet mellan den gemensamma verifikationen och de olika bokförda affärshändelserna. I vilken utsträckning en uppgift får utelämnas i en gemensam verifikation bedöms på samma sätt som för andra verifikationer. Det allmänna rådet anger i vilka fall uppgifter får ersättas.

Gemensam verifikation vid likartade affärshändelser

Lagtext

5 kap. 6 § tredje stycket första meningen BFL

Flera likartade affärshändelser får dokumenteras genom en gemensam verifikation. ---

Lag (2010:1514)

I vilka fall får gemensam verifikation användas vid likartade affärshändelser?

Allmänt råd

6.1 Likartade affärshändelser som får dokumenteras genom en gemensam verifikation enligt 5 kap. 6 § tredje stycket första meningen bokföringslagen (1999:1078) är

- återkommande affärshändelser som av praktiska skäl sammanförs i en samlingsfaktura som avser en period om högst en månad,
- affärshändelser som genereras automatiskt, eller
- andra likartade affärshändelser hänförliga till en och samma dag som av praktiska skäl är lämpliga att sammanföra.

För att företaget ska få använda en gemensam verifikation vid likartade affärshändelser krävs det att företaget har ett system för intern kontroll av levererade varor och utförda tjänster.

Kommentar

Exempel på återkommande affärshändelser som av praktiska skäl sammanförs i en samlingsfaktura enligt 6.1 a är leveranser till dagligvaruhandeln samt tjänster, t.ex. städning, som utförs återkommande och faktureras för en viss period. I dessa fall får säljaren använda samlingsfakturan som gemensam verifikation.

Bestämmelsen i punkt 6.1 a får även tillämpas av köparen vilket innebär att en samlingsfaktura får användas som gemensam verifikation av köparen under förutsättning att det rör sig om likartade affärshändelser för denne. Om t.ex. ett bageri levererar bröd varje dag till ett företag och sammanför dessa leveranser i en samlingsfaktura, är affärshändelserna likartade för såväl säljaren som köparen och samlingsfakturan kan användas som gemensam verifikation av båda parter.

Om det däremot rör sig om en kontokortsfaktura är de affärshändelser som ligger till grund för kontokortsföretagets fordran på kontokortsinnehavaren att betrakta som likartade affärshändelser för kontokortsföretaget och fakturan kan användas som gemensam verifikation. För kontokortsinnehavaren är det dock ofta inte fråga om likartade affärshändelser eftersom inköpen kan avse helt skilda saker och fakturan kan då inte användas som gemensam verifikation. De enskilda affärshändelserna som kontokortsfakturan avser kan under vissa förutsättningar i stället bokföras i sammandrag enligt punkt 2.10.

Exempel på affärshändelser som genereras automatiskt enligt punkt 6.1 b är sådana affärshändelser som görs genom periodisk databearbetning (ofta masstransaktioner), t.ex. räntor, hyror och avgifter.

Andra likartade affärshändelser som av praktiska skäl kan vara lämpliga att sammanföra i en gemensam verifikation enligt punkt 6.1 c är t.ex. löner som sammanförs i en lönelista eller betalningar av leverantörsskulder som framgår av en betalningsavi eller motsvarande från banken.

Löpande
bokföring

Uppgifter i den gemensamma verifikationen vid likartade affärshändelser

Kommentar

Den gemensamma verifikationen ska innehålla eller hänvisa till de uppgifter som enligt 5 kap. 7 § första stycket BFL ska ingå i en verifikation, se kapitel 5. För samlingsfakturer (punkt 6.1 a) och automatiskt genererade affärshändelser (punkt 6.1 b) kan vissa uppgifter ersättas på sätt som framgår av punkterna 6.2 respektive 6.3. När det gäller gemensam verifikation för andra likartade affärshändelser (punkt 6.1 c) finns det inte någon motsvarande bestämmelse utan alla uppgifter som ska ingå i en verifikation ska finnas med.

Sambandet mellan den gemensamma verifikationen och de olika bokförda affärshändelserna ska gå att fastställa utan svårighet enligt 5 kap. 7 § andra stycket BFL.

Affärshändelser som sammanförs i en samlingsfaktura

Allmänt råd

6.2 I en gemensam verifikation för affärshändelser som sammanförs i en samlingsfaktura får uppgifterna om när de enskilda affärshändelserna inträffat och vad de avser enligt 5 kap. 7 § första stycket bokföringslagen (1999:1078) ersättas med uppgift om

- a) vilken period samlingsfakturan avser, och
- b) den kvantitet av varje vara eller omfattning av varje tjänst som totalt levererats respektive utförts under perioden.

Kommentar

Annan lagstiftning kan innehålla regler som ställer ytterligare krav på innehållet i en samlingsfaktura. Ett exempel är mervärdesskattelagen (1994:200).

I samband med leveransen upprättas ofta följesedlar som underlag för samlingsfakturan. Av punkt 5.3 framgår om följesedlarna utgör räkenskapsinformation och ska arkiveras.

Automatiskt genererade affärshändelser

Allmänt råd

6.3 I en gemensam verifikation för automatiskt genererade affärshändelser får uppgifterna enligt 5 kap. 7 § första stycket bokföringslagen (1999:1078) ersättas med uppgift om

- a) datum när verifikationen sammanstälts,
- b) vilken period transaktionerna avser,
- c) transaktionstyp,
- d) beloppet per transaktionstyp, och
- e) totalbelopp.

Den gemensamma verifikationen ska hänvisa till andra av systemet producerade sammanställningar av affärshändelserna av vilka framgår delbelopp per transaktionstyp och motpart.

Kommentar

Exempel på transaktionstyper vid hyresdebitering är bostadshyra, lokalhyra och hyra för garageplats.

En förutsättning för att få använda en gemensam verifikation vid automatiskt genererade affärshändelser är att det i systemet är möjligt att få fram sammanställningar, t.ex. kontoutdrag och fakturer, av vilka det går att utläsa delbelopp per kund, konto eller liknande. Sambandet mellan bokföringsposten, den gemensamma verifikationen och sammanställningarna ska gå att följa utan svårighet.

Gemensam verifikation vid kontantförsäljning

Lagtext

5 kap. 6 § tredje stycket andra och tredje meningarna BFL

--- Vid försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning får även inbetalningarna under en dags försäljning dokumenteras genom en gemensam verifikation. Den gemensamma verifikationen får då utgöras av uppgifter från en kassaapparat, kassarapport eller annan uppgift som anger summan av mottagna betalningar. Lag (2010:1514)

Allmänt råd

6.4 Försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel får antingen ingå i en gemensam verifikation som avser försäljning mot kontant betalning eller redovisas i separata gemensamma verifikationer för varje slag av betalningsmedel.

Försäljning mot faktura som registreras i företagets kassaregister får ingå i en gemensam verifikation som avser försäljning mot kontant betalning.

Allmänt råd

6.5 Vid försäljning från myntautomat får den gemensamma verifikationen omfatta mer än en dags försäljning trots det som anges i 5 kap. 6 § tredje stycket andra meningen bokföringslagen (1999:1078).

Kommentar

Kontant betalning omfattar betalning med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar, se punkt 1.9. I vissa fall jämställs t.ex. måltidskuponger, rabattkuponger och presentkort i pappersform med kontanta betalningar, se punkt 1.10.

Bestämmelsen i 5 kap. 6 § BFL om gemensam verifikation vid försäljning mot kontant betalning är avsedd för försäljning där säljaren får betalt direkt i samband med att varan levereras eller tjänsten utförs. Försäljning mot förskotts betalning, t.ex. postorderförsäljning eller internetförsäljning, omfattas inte. Bokföring av de enskilda affärshändelserna vid sådan försäljning kan under vissa förutsättningar göras i sammandrag enligt punkt 2.9.

Exempel på andra elektroniska betalningsmedel är sms och elektroniska presentkort.

Normalt upprättar företaget en gemensam verifikation som innehåller både kontantförsäljning och försäljning mot t.ex. kontokort eftersom de rapporter som genereras i kassaregister i butiker anger den totala försäljningen. Om företaget använder ett kassaregister där olika sammanställningar tas fram för t.ex. kontantförsäljning, försäljning mot kontokort och försäljning mot sms, får flera gemensamma verifikationer upprättas. Motsvarande gäller också för företag som inte använder kassaregister.

Enligt punkt 6.4 andra stycket får även försäljning mot faktura som registreras i företagets kassaregister ingå i en gemensam verifikation som avser kontantförsäljning. Försäljning mot faktura får däremot inte redovisas i en separat gemensam verifikation.

Vid försäljning från myntautomat får den gemensamma verifikationen omfatta mer än en dags försäljning. Hur lång period verifikationen får omfatta styrs av bestämmelsen om tidpunkten för bokföringen. Enligt punkt 3.12 får ett företag vänta med att bokföra försäljning från myntautomat till dagen efter automaten tömts eller till dagen efter uppgift mottagits från företaget som anlitas för att tömma automaten.

I vilka fall får gemensam verifikation användas vid kontantförsäljning?

Allmänt råd

6.6 Gemensam verifikation vid försäljning mot kontant betalning enligt 5 kap. 6 § tredje stycket andra meningen bokföringslagen (1999:1078) får användas om

- försäljningen registreras i ett kassaregister, eller
- försäljningen avser mindre belopp.

Löpande
bokföring

Kommentar

Företag som använder kassaregister får alltid använda gemensam verifikation, oavsett om kassaregistret är certifierat eller inte. Enligt punkt 1.11 avses med kassaregister kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster.

I företag som inte använder kassaregister får gemensam verifikation användas om försäljningen avser mindre belopp.

Annan lagstiftning kan ha ytterligare krav när det gäller kontantförsäljning. Ett exempel är bestämmelserna om kassaregister i skatteförfarandelagen (2011:1244). Företag som utfärdar så kallade kontantfakturer i stället för att använda kassaregister kan inte använda gemensam verifikation. Kontantfakturorna från en dags försäljning kan under vissa förutsättningar i stället bokföras i sammandrag, se punkt 2.9.

I BFL anges att det är försäljningen som får dokumenteras genom gemensam verifikation. Görs kontanta inköp, ska det finnas en enskild verifikation för inköpet. Inköpet får inte ingå i den gemensamma verifikationen, oavsett om det registreras i kassaregistret eller inte.

Vad ska användas som gemensam verifikation vid kontantförsäljning?

Allmänt råd

6.7 I företag som använder kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av tömningskvitton samt antingen kontrollremсор eller journalminnen.

Vid försäljning från myntautomat med kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av motsvarande uppgifter om den löpande registreringen och en sammanställning över de registrerade affärshändelserna.

Allmänt råd

6.8 I företag som inte använder kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av en kassarapport per kassa, om inte annat framgår av punkt 6.9.

I kassarapporten ska anges

- a) vilken dag den avser,
- b) på vilken eller vilka orter försäljningen gjorts, och
- c) summan av dagens försäljning.

Kassarapporten ska dateras och undertecknas av den som har upprättat den.

Allmänt råd

6.9 Vid försäljning från myntautomat som saknar kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av en kassarapport per automat.

I kassarapporten ska anges

- a) vilken period den avser,
- b) vilken automat den avser, och
- c) summan som fanns i automaten vid tömning.

Kassarapporten ska dateras och undertecknas av den som har upprättat den.

Allmänt råd

6.10 Dokumenteras försäljningen i en gemensam verifikation ska försäljningen delas upp på

- a) kontantförsäljning, och
- b) försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel samt försäljning mot faktura.

Allmänt råd

6.11 Ingår försäljning mot kontokort, andra elektroniska betalningsmedel eller faktura i en gemensam verifikation, ska även en sammanställning över dessa försäljningar ingå i den gemensamma verifikationen. I förekommande fall ska även de enskilda köpnotorna ingå.

Kommentar

I punkt 6.7 anges vad en gemensam verifikation ska bestå av när kassaregister används. Kontrollremсор innehåller uppgifter om den löpande registreringen i kassaregistret. Motsvarande uppgifter i elektronisk form kallas journalminne. Ett tömningskvitto är en sammanställning över affärshändelser för en dag. Tömningskvittot benämns i många kassaregister Z-dagrapport.

I 5 kap. 7 § första stycket BFL anges vilka uppgifter som ska ingå i en verifikation. I 5 kap. 8 § BFL finns en undantagsbestämmelse som innebär att om det är förenat med svårighet att låta en uppgift ingå i verifikationen så får den utelämnas, se kapitel 5. Det är uppgiften om motpart som får utelämnas om kundkretsen i huvudsak är anonym eller om kundkretsen i huvudsak inte är anonym men uppgiften om motpart inte registreras i företags kassaregister, se punkt 5.7.

Vid försäljning från myntautomat som har ett system som registrerar försäljningen av varorna (kassaregister) ska den gemensamma verifikationen bestå av de uppgifter som framgår av punkt 6.7 andra stycket. Om myntautomaten inte har ett sådant system ska det i stället upprättas en kassarapport enligt punkt 6.9. Ett mekaniskt räkneverk i en myntautomat anses inte vara ett kassaregister.

Enligt punkt 6.11 ska den gemensamma verifikationen även innehålla en sammanställning över försäljningen mot kontokort, andra elektroniska betalningsmedel eller faktura. Vid försäljning mot kontokort motsvaras sammanställningen av de uppgifter som företaget skickar till kontokortsföretaget. Sammanställningen visar säljföretagets fordran på kontokortsföretaget och används också för att kontrollera att företaget får betalt för fordran. Sammanställningen innehåller normalt inte alla relevanta uppgifter från de ingående köpnotorna varför köpnotorna, i pappersform eller i elektronisk form, också ska ingå i den gemensamma verifikationen. Vid försäljning mot andra elektroniska betalningsmedel, t.ex. sms eller elektroniska presentkort, kan sammanställningen behöva hämtas från operatörens respektive inlösenföretagets webbplats.

Exempel 2.1 och 2.2 behandlar bokföring av gemensam verifikation.

Avsnitt IV Räkenskapsinformation och dess arkivering

Kapitel 7 – Räkenskapsinformation

Vad är räkenskapsinformation?

Primär räkenskapsinformation

Lagtext

1 kap. 2 § första stycket 8 a BFL

I denna lag betyder

8. räkenskapsinformation:

- a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
 - 4 kap. 3 § (balansräkning),
 - 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),
 - 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),
 - 5 kap. 6 § (verifikation),
 - 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
 - 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
 - 6 kap. 2 § (årsredovisning),
 - 6 kap. 4 och 5 §§ (årsbokslut),
 - 6 kap. 6 § (förenklat årsbokslut), samt
 - 6 kap. 8 § (specifikation av balansräkningspost),

--- Lag (2010:1514)

Löpande
bokföring

Kommentar

Den balansräkning som avses i 1 kap. 2 § första stycket 8 a första strecksatsen BFL är en öppningsbalansräkning.

I vilka fall en följesedel, en handling som utgör underlag för utbetalning av lön eller en annan sammanställning av uppgifter med liknande funktion ska ingå i en verifikation och därmed är räkenskapsinformation framgår av punkt 5.3.

Avtal och andra viktigare handlingar

*Lagtext***1 kap. 2 § första stycket 8 b BFL**

I denna lag betyder

8. räkenskapsinformation:

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

---Lag (2010:1514)

Kommentar

Syftet med bestämmelsen i 1 kap. 2 § första stycket 8 b BFL är att företag ska spara avtal som är av sådan vikt att de har en självständig ekonomisk betydelse för att kunna bedöma företaget, t.ex. avtal som behövs för att göra en solvensbedömning.

Avgörande är om den enskilda handlingen har särskild betydelse för företaget. Vid bedömningen beaktas både handlingens innehåll och företagets verksamhet och storlek.

Handlingar som ofta har en sådan särskild betydelse att de utgör räkenskapsinformation är t.ex. viktigare skriftväxling, beslutsprotokoll, tillståndsbevis, avtal, företagsinteckningsbrev, pantbrev, aktiebrev, betalningsförelägganden och skuldebrev.

Avtal och andra handlingar kan dock utgöra räkenskapsinformation på annan grund än att de är av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden. Det gäller t.ex. om det i en verifikation hänvisas till ett hyresavtal angående avtalad månadshyra. Avtalet utgör då en del av verifikationen och blir räkenskapsinformation redan av denna anledning.

Övrig räkenskapsinformation

*Lagtext***1 kap. 2 § första stycket 8 c BFL**

I denna lag betyder

8. räkenskapsinformation:

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen,

---Lag (2010:1514)

Kommentar

Uppgifter som ofta är räkenskapsinformation enligt 1 kap. 2 § första stycket 8 c BFL är t.ex. instruktioner om redovisningsprinciper, instruktioner om behörighet, krypteringsnycklar, kontoutdrag, lagerinventeringslistor och EDI-avtal. En del av dessa uppgifter är räkenskapsinformation redan på den grund att de ingår i företagets systemdokumentation, se kapitel 9. Ett annat exempel på uppgifter som kan vara räkenskapsinformation enligt 1 kap. 2 § första stycket 8 c BFL är dokumentation av avstämningar enligt punkt 2.16.

*I vilken form ska räkenskapsinformation sparas?**Lagtext***7 kap. 1 § första stycket BFL**

Räkenskapsinformation skall bevaras i

1. vanlig läsbar form (dokument),
2. mikroskrift som kan läsas med förstoringshjälpmedel, eller
3. annan form som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel (maskinläsbart medium) och som genom omedelbar utskrift kan tas fram i sådan form som avses i 1 eller 2.

Allmänt råd

7.1 Är räkenskapsinformation sparad med teknik som företaget inte längre använder accepteras en viss fördröjning för att få utskrift till vanlig läsbar form enligt 7 kap. 1 § första stycket 3 bokföringslagen (1999:1078).

Kommentar

Räkenskapsinformation får sparas på papper (vanlig läsbar form), på mikrofiche eller liknande eller på maskinläsbart medium, t.ex. hårddisk eller dvd (elektronisk form).

Om företaget inte omedelbart kan ta fram räkenskapsinformationen i vanlig läsbar form, t.ex. på grund av att det krävs en äldre dator och programvara, är det acceptabelt med en viss fördröjning under den tid det tar för företaget att installera datorn och programmet på nytt.

Räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan

*Lagtext***7 kap. 1 § andra stycket första meningen BFL**

Dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan skall bevaras i det skick materialet hade när det kom till företaget.

Kommentar

Med räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan avses information som har kommit till företaget från en motpart i en affärshändelse som ett led i affärshändelsen. Det innebär att den räkenskapsinformation som en uppdragstagare sammanställer åt ett företag är att likställa med information som upprättats internt i företaget, om den inte avser en affärshändelse där företaget och uppdragstagaren är motparter.

Uttrycket *kom till företaget* innebär inte att räkenskapsinformationen fysiskt måste ha kommit till företaget. Har företaget anlitat någon annan, t.ex. en redovisningskonsult, ett inskanningsföretag eller en förmedlare av elektroniska fakturor, anses räkenskapsinformationen ha kommit till företaget redan när den togs emot av den som företaget anlitat, eftersom räkenskapsinformationen tagits emot för företagets räkning.

Utgångspunkten är att räkenskapsinformationen ska sparas i sin ursprungliga form, dvs. i den form informationen hade när den kom till företaget. Enligt 7 kap. 6 § BFL får dock det ursprungliga materialet förstöras efter tre år (från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades) om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt har överförts till något annat material som informationen sparas på under den återstående arkiveringstiden, se nedan under rubriken *Överföring av räkenskapsinformation* samt kapitel 8.

När det gäller dokument i pappersform är den ursprungliga formen just det dokument som företaget tagit emot.

Räkenskapsinformation i elektronisk form

Kommentar

För räkenskapsinformation i elektronisk form har kravet på bevarande i ursprungligt skick normalt inte någon relevans. Om informationen inte antagit någon fysisk form när den tas emot, är det tillräckligt att den bevaras i elektronisk form. Det innebär t.ex. att den hårddisk på vilken informationen först lagrades inte behöver sparas om företaget flyttar informationen från hårddisken till t.ex. en dvd. Detsamma gäller om informationen senare flyttas mellan olika elektroniska lagringsmedier. Detta gäller under förutsättning att räkenskapsinformation inte förändras, dvs. informationsinnehållet ska vara detsamma efter att informationen flyttats som före.

Om räkenskapsinformation i elektronisk form däremot är knuten till ett fysiskt föremål redan när den tas emot, dvs. om den överlämnas på ett lagringsmedium, är det just det lagringsmediet som ska sparas.

Räkenskapsinformation i elektronisk form som normalt inte är knuten till ett fysiskt föremål när den tas emot är t.ex. uppgifter i pdf-filer, sms eller mejl. Utgångspunkten är att sådan räkenskapsinformation ska bevaras i elektronisk form under hela arkiverings-tiden. Räkenskapsinformationen får flyttas mellan olika lagringsmedier under förutsätt-ning att informationen inte förändras. Exempelvis behöver uppgifter som mottagits i ett sms normalt flyttas från telefonen till ett säkrare lagringsmedium, t.ex. en hårddisk. Skrivs informationen ut, ska bestämmelserna om överföring i 7 kap. 6 § BFL tillämpas, se nedan under rubriken *Överföring av räkenskapsinformation* samt kapitel 8.

Även uppgifter som hämtas från webbplatser är räkenskapsinformation i elektronisk form. Sådan information får sparas i den form i vilken informationen är avsedd att pre-senteras i företaget, se punkt 7.3.

Allmänt råd

7.2 Mottagen räkenskapsinformation i elektronisk form som inte antagit fysisk form när den kom till företaget får konverteras till företagets system och sparas i det konverterade formatet under förutsättning att uppgifterna inte förändras eller försvinner i samband med konverteringen.

Kommentar

Mottagen elektronisk räkenskapsinformation kan av tekniska skäl behöva anpassas (konverteras) till företagets system. T.ex. kan elektroniska fakturor tas emot av en fakturaväxel som konverterar fakturorna till ett format som företagets system kan läsa. Om uppgifterna i fakturan inte förändras eller försvinner i samband med konverteringen, får fakturan sparas i det elektroniska format den fick genom konverteringen och i vilken den ska presenteras i företaget.

Om företaget inte kan säkerställa att uppgifterna är oförändrade efter konverteringen, ska räkenskapsinformationen sparas i det format den togs emot. Den konverterade in-formationen anses då vara en hänvisningsverifikation. Enligt punkt 5.14 ska det av hän-visningsverifikationen eller företagets systemdokumentation framgå var den ursprung-liga uppgiften om affärshändelsen förvaras.

Uppgifter som en verifikation eller en faktura ska innehålla enligt lag, t.ex. BFL, mer-värdesskattelagen (1994:200) och ABL, samt annan ekonomisk information som är viktigt för en extern granskare eller för företaget självt vid bedömningen av affärshändelsen får aldrig förändras eller försvinna vid konverteringen. Utöver sådana uppgifter kan verifika-tioner även innehålla annan information, t.ex. reklam eller personliga hälsningar. Om det är tillåtet att rensa bort sådan information från elektronisk räkenskapsinformation får bedömas mot bakgrund av bestämmelserna om vilka uppgifter verifikationer och faktur-or ska innehålla samt övriga bestämmelser om vad som utgör räkenskapsinformation. Företagslogotyp, personliga hälsningar och reklam kan inte anses utgöra räkenskaps-information och får därmed rensas bort från elektronisk räkenskapsinformation.

Konverteras elektronisk räkenskapsinformation, är det en uppgift som ofta kan be-
höva beskrivas i företagets systemdokumentation, t.ex. i samlingsplanen. En fakturavä-
xel är en del av bokföringssystemet och ska därför framgå av samlingsplanen, se punk-
terna 9.2 c och 9.4.

Allmänt råd

7.3 Räkenskapsinformation som företaget hämtar via någon annans webbplats eller
liknande får sparas i den form i vilken räkenskapsinformationen är avsedd att presenteras
i företaget.

Kommentar

Även räkenskapsinformation som företaget hämtar från en webbplats eller liknande är
räkenskapsinformation som tagits emot från någon annan. Exempel på sådan informa-
tion är uppgifter om betalningar till företagets bankkonto hos en internetbank eller fak-
turer som köparen hämtar från leverantörens webbplats. Sådan räkenskapsinformation
får sparas i den form i vilken den är avsedd att presenteras i företaget. Det är de uppgifter
som finns på webbplatsen och som hämtas som ska sparas eftersom informationen
anses mottagen när den finns tillgänglig på webbplatsen. Läger företaget till eller ändrar
någon uppgift i en verifikation ska bestämmelsen om komplettering i punkt 5.8 tillämpas.

För ett företag som har valt att presentera sin räkenskapsinformation i pappersform
innebär punkt 7.3 att det är en pappersutskrift som ska sparas. Om företaget i stället har
elektronisk presentation, sparas informationen elektroniskt.

Räkenskapsinformation som tas emot både i elektronisk form och i pappersform

Allmänt råd

7.4 Räkenskapsinformation som företaget tar emot både i elektronisk form och i pap-
persform i nära anslutning till varandra får sparas i den form i vilken räkenskapsinforma-
tionen är avsedd att presenteras i företaget.

Kommentar

Punkt 7.4 kan t.ex. tillämpas om företaget först tar emot en faktura i ett mejl och någon
eller några dagar senare tar emot samma faktura i pappersform. Har företaget valt att
presentera räkenskapsinformationen i pappersform innebär bestämmelsen att företaget
inte behöver spara den elektroniska fakturan som togs emot först.

Det är bara när räkenskapsinformationen tas emot i olika form som företaget kan välja i
vilken form räkenskapsinformationen ska sparas. Mottagen räkenskapsinformation som
företaget överför till en annan form ska sparas enligt bestämmelsen i 7 kap. 6 § BFL, se
nedan under rubriken *Överföring av räkenskapsinformation*. Har företaget t.ex. tagit emot
ett papperskvitto och sedan fotograferar eller skannar kvittot, ska även det ursprungliga
papperskvittot sparas i tre år, dvs. det får förstöras först från och med det fjärde året efter
utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat

Lagtext

7 kap. 1 § andra stycket andra meningen BFL

--- Dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som fö-
retaget självt har upprättat skall bevaras i det skick materialet fick när räkenskapsinformationen
sammansättes.

Lagtext

2 kap. 5 § första meningen ÅRL

Årsredovisningen ska upprättas i vanlig läsbar form eller i elektronisk form. ---

Lag (2008:89)

*Lagtext***6 kap. 4 § första stycket andra meningen BFL**

--- Årsboks slutet ska upprättas i vanlig läsbar form eller i elektronisk form. ---

--- *Lag (2010:1514)*

Allmänt råd

7.5 Räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat anses *sammanställd* enligt 7 kap. 1 § andra stycket andra meningen bokföringslagen (1999:1078) när den fått den form i vilken den är avsedd att presenteras i företaget.

Kommentar

Eftersom räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat ska sparas i den form den är avsedd att presenteras i måste företaget ha tagit ställning till presentationsformen. All räkenskapsinformation behöver inte ha samma presentationsform. Ett företag kan t.ex. ha valt att presentera egenupprättade verifikationer i elektronisk form medan mottagna verifikationer presenteras i pappersform. Hur företaget har valt att presentera räkenskapsinformationen kan behöva anges i företagets samlingsplan, se kapitel 9.

Ett företag som både upprättar och presenterar kundfakturer elektroniskt ska spara fakturorna i elektronisk form. Om företaget upprättar kundfakturorna elektroniskt men presenterar dem i pappersform i sin bokföring, ska fakturorna sparas i pappersform. Det är företagets val av presentationsform i bokföringen som avgör hur fakturan ska sparas och inte i vilken form kunden får den.

Till räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat räknas även sådan information som en uppdragstagare, t.ex. en redovisningskonsult eller ett företag som sköter faktureringsfunktionen, sammanställer åt företaget.

Räkenskapsinformationen ska sparas i sin ursprungliga form, dvs. i den form informationen fick när den sammanställdes. Enligt 7 kap. 6 § BFL får dock det ursprungliga materialet förstöras efter tre år (från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades) om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt har överförts till något annat material i vilket informationen sparas under den återstående arkiveringstiden, se nedan under rubriken *Överföring av räkenskapsinformation* samt kapitel 8.

I en datorbaserad bokföring är presentationsformen per automatik elektronisk för räkenskapsinformation som kontinuerligt tillförs uppgifter, t.ex. presentationer i registreringsordning och systematisk ordning samt behandlingshistorik. Det innebär att om sådana räkenskapsinformation skrivs ut för att sparas i pappersform, är utskriften en överföring enligt 7 kap. 6 § BFL och det ursprungliga materialet i elektronisk form ska sparas i tre år.

Överföring av räkenskapsinformation*Lagtext***7 kap. 6 § BFL**

Ett företag får förstöra sådant material för bevarande av räkenskapsinformation som avses i 1 §, om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt överförs till något annat sådant material. Om materialet är sådant som avses i 1 § andra stycket, får det dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. *Lag (2010:1514)*

Allmänt råd

7.6 Överförs räkenskapsinformation enligt 7 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), ska det säkerställas att sambandet mellan det ursprungliga materialet och bokföringsposten kan följas.

Kommentar

Överföring av räkenskapsinformation kan göras om företaget vill arbeta med eller spara informationen i en annan form än den i vilken informationen togs emot eller upprättades. Bestämmelsen i 7 kap. 6 § BFL innebär att räkenskapsinformation får föras över från ett dokument till ett maskinläsbart medium, t.ex. genom inskanning av en pappersfaktura, eller från ett maskinläsbart medium till ett dokument, t.ex. genom utskrift av en pdf-faktura. Överföring får också göras inom en lagringsform, t.ex. från ett dokument till ett annat eller från en dvd till en hårddisk. För räkenskapsinformation i elektronisk form är 7 kap. 6 § BFL bara tillämplig om informationen överlämnats till företaget på ett lagringsmedium, t.ex. om en elektronisk faktura överlämnas på en dvd. Elektronisk räkenskapsinformation som inte antagit någon fysisk form när den togs emot kan flyttas mellan olika elektroniska lagringsmedier utan att det är fråga om en överföring enligt 7 kap. 6 § BFL, se ovan under rubriken *Räkenskapsinformation i elektronisk form*.

Så länge överföringar görs på ett betryggande sätt, dvs. på sådant sätt att det inte finns någon risk för att informationen förvanskas eller förstörs, får ett obegränsat antal överföringar göras. Det är alltså tillåtet att t.ex. först föra över information från ett dokument till ett maskinläsbart medium och därefter föra över informationen från det maskinläsbara mediet till mikrofiche. Det ursprungliga materialet, i detta fall dokumentet, ska alltid sparas i tre år, dvs. det får förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Det slutliga materialet, mikrofichen, ska sparas under den återstående arkiveringstiden. Däremot finns det inget krav på att det material som används under mellantiden, det maskinläsbara mediet, ska sparas. Bestämmelser om arkivering finns i kapitel 8.

Har räkenskapsinformation överförts, ska det, så länge det ursprungliga materialet finns kvar, gå att hitta det ursprungliga materialet med ledning av det nya materialet och vice versa. Sambandet mellan det ursprungliga materialet, det nya materialet och bokföringsposten ska därför säkerställas. Det kan t.ex. göras genom att ett nummer, tecken eller annan uppgift finns både i det ursprungliga och i det nya materialet. Sambandet kan också säkerställas genom en beskrivning av hur det ursprungliga materialet kan hittas med ledning av det nya materialet och vice versa. En sådan beskrivning av verifieringskedjan ska ingå i företagets systemdokumentation, se punkt 9.7. Även om sambandet säkerställs genom att ett identifieringstecken eller annan uppgift anges både i det ursprungliga och i det nya materialet, kan verifieringskedjan behöva beskrivas i systemdokumentationen.

Väljer företaget att spara det ursprungliga materialet och inte det nya, förutsätter det att det nya materialet inte tillförts obligatoriska uppgifter som en verifikation ska innehålla som det ursprungliga materialet saknar. I annat fall ska även det nya materialet sparas arkiveringstiden ut.

Löpande
bokföring*Varaktighet**Lagtext***7 kap. 2 § första stycket första meningen BFL**

Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. ---

--- Lag (2010:1514)

Kommentar

Kravet att lagringsmediet, och därmed räkenskapsinformationen, ska vara varaktigt gäller under hela arkiveringstiden. Eftersom mottagen räkenskapsinformation ska sparas i det skick materialet hade när det kom till företaget och egenupprättad räkenskapsinformation i det skick materialet fick när det sammanställdes, gäller varaktighetskravet från och med dessa respektive tidpunkter och fram till och med arkiveringstidens utgång.

För att säkerställa att räkenskapsinformationen uppfyller kravet på varaktighet under hela arkiveringstiden behöver en bedömning göras av lagringsmediets kvalitet och risken för att informationen försvinner eller inte går att läsa under hela arkiveringstiden. Be-

dömningen behöver göras oavsett om räkenskapsinformationen tas emot eller sammanställs och sparas i elektronisk form eller i pappersform. Är lagringsmediets kvalitet sådan att det finns risk att räkenskapsinformationen inte är varaktig under hela arkiveringstiden, måste företaget vidta åtgärder för att säkerställa att informationen är läsbar under hela tiden den ska sparas.

Allmänt råd

7.7 Tar ett företag emot räkenskapsinformation i form av ett dokument som inte uppfyller kravet på varaktighet i 7 kap. 2 § första stycket bokföringslagen (1999:1078), ska företaget överföra räkenskapsinformationen till ett annat dokument, till mikrofilm eller till ett maskinläsbart medium som uppfyller kravet på varaktighet.

Både det ursprungliga dokumentet och det nya materialet ska sparas under hela arkiveringstiden, om inte företaget valt att tillämpa 7 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) om förstöring efter överföring.

Kommentar

För räkenskapsinformation som tas emot i pappersform innebär kravet på varaktighet att informationen ska vara skriven på sådant papper och med sådan skrift att uppgifterna kan läsas fram till och med arkiveringstidens utgång. Finns det risk för att det inte går, ska räkenskapsinformationen överföras till något annat material, t.ex. ett annat papper, så att uppgifterna blir varaktiga. Bestämmelsen kan t.ex. vara aktuell för kvitton där texten bleknar med tiden.

Enligt 7 kap. 6 § BFL får det ursprungliga materialet förstöras efter tre år (från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades) om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt har överförts till något annat material, se ovan under rubriken *Överföring av räkenskapsinformation* samt kapitel 8.

Kryptering

Allmänt råd

7.8 Räkenskapsinformation får krypteras eller på annat liknande sätt göras oläsbar för den som saknar tillgång till särskild utrustning endast om

- a) det är motiverat av säkerhetsskäl, och
- b) informationen omedelbart kan presenteras i klartext.

Är räkenskapsinformation sparad med teknik som företaget inte längre använder, accepteras en viss fördröjning för att få presentationen i klartext enligt b.

Kommentar

Enligt BFL ska räkenskapsinformation alltid vara läsbar. I princip är det därför inte förenligt med BFLs syfte att göra räkenskapsinformation oläsbar för en behörig granskare som saknar särskild utrustning, t.ex. en krypteringsnyckel. Samtidigt kan det finnas skäl för ett företag att kryptera information. Räkenskapsinformation kan t.ex. innefatta information som är känslig ur konkurrenssynpunkt och som inte går att utläsa ur årsredovisningen.

Innan ett företag får kryptera sin räkenskapsinformation ska företaget ta ställning till om det är motiverat av säkerhetsskäl. Det finns ofta starkare skäl för att kryptera räkenskapsinformation som tillhör löpande räkenskapsår än sådan som avser avslutade år. Dekryptering ska göras så snart räkenskapsinformationen inte längre är att anse som känslig, dvs. om krypteringen inte längre är motiverad av säkerhetsskäl.

Det andra villkoret för att få kryptera räkenskapsinformation är att informationen omedelbart kan presenteras i klartext. Företaget behöver i detta sammanhang beakta att det i framtiden kan vara svårt att dekryptera räkenskapsinformationen, t.ex. på grund av teknikutveckling. Om företaget inte kan garantera en omedelbar presentation i klartext, får kryptering inte göras. Innebär t.ex. ett byte av system att äldre räkenskapsinformation inte kommer att kunna dekrypteras, ska dekryptering göras före systembytet. För rä-

kenskapsinformation som är sparad med teknik som företaget inte längre använder men där möjlighet till dekryptering finns accepteras en viss fördröjning för att få presentationen i klartext.

Krypteringsnycklar utgör räkenskapsinformation enligt 1 kap. 2 § första stycket 8 c BFL. Av företagets systemdokumentation ska det framgå hur krypterad räkenskapsinformation kan omvandlas till vanlig läsbar form, se punkt 9.12. Företaget ska på begäran av en behörig granskare ge denne tillgång till den krypterade räkenskapsinformationen i läsbar form.

Punkt 7.8 behandlar kryptering av räkenskapsinformation, t.ex. att ett avtal är krypterat och det därför behövs en krypteringsnyckel för att kunna läsa avtalet. Kryptering som görs i programvara för att informationen inte ska kunna läsas på annat sätt än inifrån programmet omfattas inte av bestämmelsen.

Kapitel 8 – Arkivering av räkenskapsinformation

Inledning

Kommentar

Kapitlet behandlar bl.a. hur och var räkenskapsinformation ska arkiveras samt hur länge informationen ska sparas. Arkiveringsskyldigheten inträder så snart företaget tagit emot eller upprättat räkenskapsinformationen.

Hur ska arkivering ske?

Lagtext

7 kap. 2 § första stycket första och tredje meningarna BFL

Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. --- De ska förvaras i Sverige, i ordnat skick och på betryggande och överskådligt sätt.

--- Lag (2010:1514)

Arkivering på betryggande sätt

Allmänt råd

8.1 För att arkivering ska anses ske på betryggande sätt enligt 7 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078), ska räkenskapsinformationen förvaras så att den inte riskerar att förstöras eller förkomma.

Kommentar

Arkivering på betryggande sätt innebär bl.a. att informationen förvaras och transporteras på ett sätt som ger ett godtagbart skydd ur brand- och säkerhetssynpunkt.

Vad som är förvaring på betryggande sätt får bedömas utifrån förhållandena i det enskilda fallet och är beroende av både räkenskapsinformationen, företaget och den plats där informationen förvaras. En bedömning måste därför alltid göras av vilka risker det finns för att informationen ska förstöras eller förkomma. Även räkenskapsinformationens betydelse och möjligheterna att återskapa den är faktorer som måste beaktas.

Arkiveringen anses normalt betryggande om förvaringsplatsen inte är mer utsatt för risk för brand, översvämning, stöld eller liknande än andra platser som normalt kan komma ifråga för förvaring av räkenskapsinformation. Ett kontor i en kontorsfastighet eller i en villafastighet är normalt godtagbart som förvaringsplats för merparten av den räkenskapsinformation som förekommer i ett företag. Däremot är i normalfallet en förvaring i en fastighet som inte står under regelbunden uppsikt, t.ex. en fritidsfastighet eller förvaring i ett parkerat fordon, inte godtagbar förvaring.

Något generellt krav på att räkenskapsinformationen ska förvaras i säkerhetsskåp finns inte. Det är tillräckligt att informationen förvaras på ett sätt som en normalt aktig person förvarar viktiga handlingar.

Finns det förhöjd risk för brand, översvämning, stöld eller liknande, som t.ex. i ett företag med kemisk-teknisk verksamhet som förvarar räkenskapsinformationen i en kon-

torslokal i anslutning till industrilokalen, krävs ytterligare åtgärder för att räkenskapsinformationen ska anses förvarad på ett betryggande sätt.

För räkenskapsinformation som är av särskild betydelse för att bedöma företaget och som inte går att återskapa samt för information som är nödvändig för åtkomst till annan räkenskapsinformation, t.ex. krypteringsnycklar, är kraven på säkerhet högre. För sådan räkenskapsinformation krävs ytterligare åtgärder för att skydda informationen, även om det inte finns någon förhöjd risk för brand, översvämning, stöld eller liknande. En åtgärd kan vara att låsa in räkenskapsinformationen i ett säkerhetsskåp.

Kravet på betryggande arkivering gäller även under transport av räkenskapsinformation. Även i detta fall måste kraven anpassas efter informationens betydelse och möjligheterna att återskapa den. Normalt är det tillräckligt att räkenskapsinformation skickas med vanlig post. Är informationen av särskild betydelse eller unik måste säkerheten ökas, t.ex. genom att informationen skickas i rekommenderat brev eller med bud.

Särskilt om elektronisk räkenskapsinformation

Allmänt råd

8.2 Räkenskapsinformation som lagras på maskinläsbart medium och som fortfarande används i det löpande bokföringsarbetet ska säkerhetskopieras. Motsvarande gäller räkenskapsinformation som inte längre används i det löpande bokföringsarbetet men som lagras på ett lagringsmedium på vilket det läggs till eller uppdateras data.

Hur ofta räkenskapsinformation som fortfarande används i arbetet ska säkerhetskopieras, får bedömas med hänsyn till förhållandena i det enskilda företaget.

En säkerhetskopiera ska förvaras åtskild från den kopierade räkenskapsinformationen.

Kommentar

Det generella kravet på att förvaring och transport ska ske på betryggande sätt gäller även för räkenskapsinformation som lagras på maskinläsbart medium. I riskanalysen för sådan räkenskapsinformation behöver hänsyn också tas till lagringsmediets allmänna kvalitet, dvs. risken för att informationen försvinner eller inte går att läsa, se kapitel 7 under rubriken *Varaktighet*.

Om räkenskapsinformation som inte längre används i det löpande bokföringsarbetet lagras på ett lagringsmedium på vilket det inte läggs till eller uppdateras data, t.ex. en dvd, skiljer sig ofta inte riskbedömningen från den som gäller räkenskapsinformation i pappersform. När arbetet med räkenskapsinformationen har avslutats är risken för att dvd:n förstörs inte större än risken för att ett papper förstörs. De grundläggande kraven på förvaring skiljer sig då heller inte åt.

Det bör dock beaktas att en dvd kan innehålla betydligt större mängd information än ett dokument. Om dvd:n skulle förstöras finns det risk att företaget förlorar en betydligt större mängd information än om ett dokument skulle förstöras. Detta kan även gälla andra elektroniska lagringsmedier, t.ex. en hårddisk.

För elektroniskt lagrad räkenskapsinformation som fortfarande används i arbetet är risken för att informationen förstörs betydligt större. Sådan räkenskapsinformation ska därför säkerhetskopieras regelbundet. Hur ofta det behöver göras beror bl.a. på verksamhetens omfattning och intensitet. I företag med många affärshändelser kan säkerhetskopiering behöva göras varje dag. I mycket små företag med få affärshändelser kan det vara tillräckligt att säkerhetskopiering görs en gång i månaden eller, om den löpande bokföringen har senarelagts enligt punkterna 3.7–3.9, i samband med att bokföringen görs.

Även för elektronisk räkenskapsinformation som inte längre används i det löpande bokföringsarbetet men som lagras på ett lagringsmedium på vilket det läggs till eller uppdateras data, t.ex. en hårddisk, är risken större för att informationen förstörs. Sådan räkenskapsinformation ska därför också säkerhetskopieras.

Överskådlighet, åtkomlighet och ordnat skick

Allmänt råd

8.3 Ett företag ska upprätta en arkivplan om det behövs för att kunna överblicka den arkiverade räkenskapsinformationen. Av arkivplanen ska framgå

- a) vad som arkiverats, och
- b) var det förvaras.

Om det behövs, ska det av arkivplanen även framgå hur arkivet är uppbyggt.

Kommentar

I BFLs krav på överskådlighet, åtkomlighet och ordnat skick ligger att räkenskapsinformationen ska förvaras så att t.ex. revisorer eller myndigheter utan svårighet kan få tillgång till informationen. Sammantagna innebär kraven att en extern granskare inom skäligen tid ska kunna hitta det han söker och kunna ta del av den information han funnit.

Ett arkiv behöver inte vara organiserat så att granskaren genast kan hitta all information utan hjälp från företaget. Däremot ska det vara möjligt att omedelbart överblicka arkivets innehåll. I många fall är det därför nödvändigt att ett företag upprättar en arkivplan. Om det finns en arkivplan, ska den ingå i företagets systemdokumentation, se punkt 9.2 d.

Om det behövs, ska det av arkivplanen framgå hur arkivet är uppbyggt. Det kan t.ex. behövas om räkenskapsinformation förvaras på olika platser under arkiveringstiden.

Vad gäller räkenskapsinformation som lagras på maskinläsbar medium kan en beskrivning behövas av hur den elektroniska arkiveringen är organiserad och hur de lagrade uppgifterna kan tas fram i vanlig läsbar form, så att det är möjligt att ta fram informationen under hela arkiveringstiden även om företaget skulle byta hård- eller mjukvara.

I kravet på åtkomlighet ligger att företaget inte får organisera arkiveringen så att det i realiteten inte självt har tillgång till räkenskapsinformationen och därigenom inte heller kan göra det möjligt för andra att få tillgång till den. Förvaras räkenskapsinformation hos företagets redovisningskonsult, hos ett skanningföretag eller hos ett arkiveringsföretag, måste det bokföringsskyldiga företaget säkerställa att det genom avtal eller på annat sätt har tillgång till informationen. Att räkenskapsinformation i dessa fall inte alltid är omedelbart tillgänglig får accepteras.

Ovanstående gäller även företag som använder internetbaserade bokföringsprogram eller andra arkiveringstjänster där räkenskapsinformation förvaras elektroniskt hos annan än företaget. Företaget måste säkerställa, t.ex. genom avtal, att det har tillgång till all räkenskapsinformation, den löpande bokföringen, behandlingshistorik m.m. under hela arkiveringstiden och även efter ett byte av program- eller tjänsteleverantör.

Exempel 8.1 behandlar arkivplan.

Löpande
bokföring

Var ska arkivering ske?

Lagtext

7 kap. 2 § första stycket första och tredje meningarna samt andra stycket BFL

Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. --- De ska förvaras i Sverige, i ordnat skick och på betryggande och överskådligt sätt.

Maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 1 § första stycket 1 eller 2 ska hållas tillgängliga i Sverige under hela den tid som anges i första stycket. *Lag (2010:1514)*

Kommentar

Utgångspunkten är att både räkenskapsinformation och maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformation i vanlig läsbar form eller i mikroskrift ska förvaras i Sverige. I vissa situationer och under vissa förutsättningar får räkenskapsinformation, maskinutrustning och system förvaras utomlands, se vidare nedan.

Utomlands förvaring av maskinläsbara medier, maskinutrustning och system

Lagtext

7 kap. 3 a § BFL

Trots bestämmelserna i 2 § får ett företag förvara maskinläsbara medier och hålla maskinutrustning och system tillgängliga i ett annat land inom Europeiska unionen om

1. platsen för förvaring och varje ändring av denna plats anmäls till Skatteverket eller, när det gäller företag som står under Finansinspektionens tillsyn, till Finansinspektionen,
2. företaget på begäran av Skatteverket eller Tullverket medger omedelbar elektronisk åtkomst till räkenskapsinformationen för kontrolländamål under arkiveringstiden, och
3. företaget genom omedelbar utskrift kan ta fram räkenskapsinformationen i Sverige i sådan form som avses i 1 § 1 eller 2.

Första stycket gäller också förvaring i ett land utanför Europeiska unionen med vilket det finns rättsliga instrument om ömsesidigt bistånd med en räckvidd som är likartad med de som föreskrivs i

- rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdesskatt,
- rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningsens område, och
- rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992 om administrativt samarbete inom området för indirekt beskattning (mervärdesskatt). *Lag (2003:1135)*

Allmänt råd

8.4 Är räkenskapsinformation sparad med teknik som företaget inte längre använder, accepteras en viss fördröjning för att få elektronisk åtkomst och utskrift enligt 7 kap. 3 a § bokföringslagen (1999:1078).

Kommentar

7 kap. 3 a § BFL omfattar all räkenskapsinformation som sparas på maskinläsbara medier. Det innebär att såväl verifikationer som annan räkenskapsinformation i elektronisk form får förvaras i ett annat land så länge de förutsättningar som anges i paragrafen uppfylls. Räkenskapsinformation i pappersform eller i mikroskrift omfattas inte av bestämmelsen. Sådan räkenskapsinformation får aldrig förvaras utanför Sverige, med undantag för verifikationer i pappersform som i vissa fall tillfälligt får förvaras utomlands, se 7 kap. 3 § BFL samt punkterna 8.5 och 8.9.

7 kap. 3 a § BFL gäller både för företag vars bokföring sköts i något annat land och för företag som sköter sin bokföring i Sverige, men sparar räkenskapsinformationen i ett annat land, t.ex. hos ett dotterföretag, ett arkiveringsföretag eller via ett internetbaserat bokföringsprogram. I dessa fall ska företaget bl.a. anmäla platsen för förvaringen till Skatteverket respektive Finansinspektionen.

Exempel 8.2 behandlar gränsdragnin mellan arkivering i Sverige och utomlands.

Lagtext

7 kap. 4 § BFL

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag förvarar maskinläsbara medier utomlands även om förutsättningarna enligt 3 a § inte föreligger. I sådana fall får maskinutrustning och system som avses i 2 § andra stycket hållas tillgängliga i samma land. Tillståndet får förenas med villkor och begränsas till viss tid.

Tillstånd enligt första stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn. *Lag (2003:1135)*

Kommentar

7 kap. 4 § BFL är aktuell om man i ett företag vill förvara maskinläsbara medier med räkenskapsinformation i ett land där förvaring inte får ske med stöd av bestämmelserna i 7 kap. 3 a § BFL eller avvika från de villkor som anges i 7 kap. 3 a § första stycket BFL.

Tillfällig förvaring utomlands av verifierationer i pappersform

Lagtext

7 kap. 3 § BFL

Om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed, får ett dokument som innefattar en verifieration, trots bestämmelserna i 2 §, tillfälligt förvaras utomlands.

Kommentar

Bestämmelserna om tillfällig förvaring utomlands gäller endast verifierationer i pappersform. För förvaring utomlands av verifierationer eller annan räkenskapsinformation i elektronisk form tillämpas i stället 7 kap. 3 a och 4 §§ BFL. För annan räkenskapsinformation i pappersform än verifierationer och för räkenskapsinformation i mikroskrift finns ingen möjlighet till förvaring utomlands.

Dokument som behövs för bokföring m.m.

Allmänt råd

8.5 Särskilda skäl enligt 7 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078) för tillfällig förvaring utomlands av dokument som innefattar en verifieration finns om dokumentet behövs för hantering, bearbetning eller bokföring i utlandet.

Allmänt råd

8.6 Ett dokument som innefattar en verifieration och som behövs för hantering eller bearbetning i utlandet ska återföras till Sverige så snart dokumentet har tjänat sitt syfte utomlands. Behövs verifierationen för bokföring i utlandet, ska den återföras till Sverige så snart arbetet med den redovisningsperiod i vilken verifierationen har bokförts är avslutat.

Allmänt råd

8.7 Ett dokument som tillfälligt förvaras utomlands med stöd av punkt 8.5 får återföras till Sverige senare än vad som anges i punkt 8.6, dock senast tre månader efter att det fördes ut ur Sverige eller togs emot utomlands för företagets räkning, om

- dokumentet förvaras i ett land inom Europeiska unionen eller ett land med vilket det finns rättsliga instrument om ömsesidigt bistånd enligt 7 kap. 3 a § andra stycket bokföringslagen (1999:1078),
- det finns uppgift om var dokumentet förvaras,
- företaget har omedelbar elektronisk åtkomst till dokumentet, och
- dokumentet vid behov omedelbart kan återföras till Sverige.

Löpande
bokföring

Allmänt råd

8.8 Ett företag som senarelagt bokföringen enligt någon av punkterna 3.6–3.9 och som avser att tillfälligt förvara ett dokument utomlands med stöd av punkt 8.5, ska i avvaktan på hantering, bearbetning eller bokföring utomlands förvara dokumentet i Sverige.

Kommentar

Punkterna 8.5–8.8 är tillämpliga både när verifierationer i pappersform skickas från Sverige av företaget för t.ex. bokföring utomlands och när de tas emot utomlands för företagets räkning, t.ex. när fakturor skickas direkt till en inskanningscentral eller reseräkningar skickas direkt till en granskningscentral i ett annat land.

Exempel på hantering och bearbetning i punkt 8.5 är granskning och inskanning av en verifieration.

När ett dokument som innefattar en verifieration tillfälligt förvaras utomlands för bokföring, är huvudregeln att dokumentet ska återföras så snart arbetet med redovisningsperioden är avslutat. Med redovisningsperiod avses en kalendermånad eller en liknande tidsperiod, se punkt 1.8. Arbetet med en redovisningsperiod är avslutat när periodens affärshändelser är bokförda samt eventuella avstämningar och rättelser med anledning av avstämningarna är gjorda. När arbetet med en redovisningsperiod avslutas beror på

vilken bestämmelse om tidpunkten för bokföring i kapitel 3 som företaget tillämpar. Tillämpar företaget 5 kap. 2 § första stycket BFL, dvs. bokföringen görs så snart det kan ske, avslutas arbetet med redovisningsperioden normalt några dagar in i efterföljande redovisningsperiod. Senareläggs bokföringen med stöd av punkt 3.7, är arbetet med de redovisningsperioder som ingår i kvartalet avslutat när kvartalets affärshändelser och rättelser är bokförda.

Punkt 8.6 innebär att det inte är tillåtet att förvara handlingen utomlands till dess bokslutsarbetet avslutats. Att på nytt föra ut dokumentet i samband med bokslutsarbetet omfattas inte heller av de särskilda skälen i punkt 8.5. Behövs dokumentet på nytt utomlands får i stället en kopia skickas.

Ett dokument som tillfälligt förvaras utomlands för t.ex. granskning eller inskanning ska återföras så snart dokumentet har tjänat sitt syfte, dvs. så snart granskningen eller skanningen är genomförd.

Enligt punkt 8.7 får ett dokument som behövs utomlands för hantering, bearbetning eller bokföring förvaras utomlands i högst tre månader under de förutsättningar som anges i punkten. Uppgiften om var dokumentet förvaras kan t.ex. framgå av företagets systemdokumentation.

Företag som senarelagt bokföringen enligt bestämmelserna i kapitel 3 får inte förvara dokumenten utomlands i avvaktan på bokföring, se punkt 8.8.

Att sköta det praktiska bokföringsarbetet utomlands är möjligt om företaget kan tillämpa 7 kap. 3 a § BFL om utomlands placerad utrustning. Det är även förenligt med BFL att sköta bokföringsarbetet från terminal utomlands så länge maskinutrustningen är placerad i Sverige.

Exempel 8.2 behandlar gränsdragning mellan arkivering i Sverige och utomlands.

Dokument som behövs för att återkräva skatt m.m.

Allmänt råd

8.9 Särskilda skäl enligt 7 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078) för tillfällig förvaring utomlands av dokument som innefattar en verifikation finns om dokumentet behövs för att kunna återkräva skatt eller av annat skäl behöver uppvisas i original.

Allmänt råd

8.10 När dokument förs ut ur landet med stöd av punkt 8.9 ska företaget spara en kopia av handlingen i Sverige. Av kopian eller på annat sätt ska det framgå

- a) när originalet skickades,
- b) vart det skickades, och
- c) i vilket syfte det skickades.

Allmänt råd

8.11 Ett dokument som förts ut ur landet med stöd av punkt 8.9 ska återföras till Sverige så snart dokumentet har tjänat sitt syfte utomlands.

Kommentar

Den kopia som ska sparas enligt punkt 8.10 kan vara en papperskopia eller en kopia i elektronisk form, t.ex. en inskannad faktura.

Filial utomlands

Lagtext

7 kap. 5 § BFL

Bestämmelserna i 2 § om förvaring i Sverige gäller inte dokument, mikroskrift, maskinläsbara medier, utrustning och system som avser verksamhet som företaget bedriver genom en filial utomlands, om företaget är bokföringsskyldigt i det landet.

Kommentar

Bestämmelsen i 7 kap. 5 § BFL avser endast platsen för förvaring. I övrigt gäller samma regler i BFL och det allmänna rådet för ett svenskt företags filial i utlandet som för den verksamhet som bedrivs i Sverige.

Arkivering vid bokföring för flera verksamheter

*Lagtext***4 kap. 4 § andra stycket BFL**

Trots bestämmelsen i första stycket får ett företag som bedriver flera verksamheter ha en bokföring för varje enskild verksamhet, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed. Företag som avses i 6 kap. 1 § skall i så fall löpande arkivera uppgifter om ställning och resultat i de olika verksamheterna på en gemensam plats. Om företaget bedriver verksamhet på egen hand, skall arkiveringen ske i anslutning till bokföringen för en sådan verksamhet.

Allmänt råd

8.12 Företag som avses i 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) och som inte bedriver någon egen verksamhet utan endast flera verksamheter tillsammans med andra ska förvara uppgifterna om ställning och resultat enligt 4 kap. 4 § andra stycket andra meningen bokföringslagen (1999:1078) åtskilda från de andra verksamheternas bokföring.

Kommentar

I vilka fall ett företag som bedriver flera verksamheter får ha flera separata bokföringar framgår av kapitel 2, se punkterna 2.21–2.22.

I 5 kap. 11 § andra stycket BFL anges att om företaget har flera separata bokföringar, ska det av systemdokumentationen för varje bokföring framgå var uppgifter ur övriga bokföringar kan erhållas, se kapitel 9.

Bestämmelsen i 4 kap. 4 § andra stycket andra meningen BFL gäller företag som är skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning. Sådana företag ska löpande arkivera uppgifter om ställning och resultat i verksamheter med separat bokföring på en gemensam plats. Bedriver företaget både egen verksamhet och verksamhet tillsammans med annan ska uppgifterna samlas och förvaras tillsammans med räkenskapsinformation från den egna bedrivna verksamheten. Om företaget endast bedriver flera verksamheter tillsammans med andra företag, ska uppgifterna samlas och förvaras åtskilda från de andra verksamheternas bokföring.

Kravet på arkivering på gemensam plats gör att det fortlöpande är möjligt att erhålla underlag för en bedömning av företagets samlade verksamhet. En sådan överblick kan t.ex. åstadkommas genom att kopior av bokföringen från den gemensamma verksamheten presenteras i systematisk ordning arkiveras tillsammans med företagets övriga bokföring. Hur ofta kopior av bokföringen från den gemensamma verksamheten behöver bifogas företagets övriga bokföring får avgöras från fall till fall. Bl.a. bör den separata verksamhetens betydelse för bedömningen av företagets samlade verksamhet beaktas.

Löpande
bokföring

*Hur länge ska räkenskapsinformationen sparas?**Lagtext***7 kap. 2 § första stycket första och andra meningarna samt andra stycket BFL**

Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. De ska bevaras fram till och med det sjunde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. ---

Maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 1 § första stycket 1 eller 2 ska hållas tillgängliga i Sverige under hela den tid som anges i första stycket. *Lag (2010:1514)*

Kommentar

Bestämmelsen i 7 kap. 2 § andra stycket BFL innebär att företaget under hela arkiveringstiden ska ha tillgång till utrustning och system för att kunna läsa räkenskapsinformationen och presentera den i vanlig läsbar form eller mikroskrift. Det finns dock inget krav på att den utrustning som ursprungligen användes för att spara informationen ska sparas.

För räkenskapsinformation som avser längre tid än ett räkenskapsår, t.ex. avtal eller systemdokumentation, räknas arkiveringstiden från utgången av det sista räkenskapsår som informationen avser.

Även om arkiveringstiden för räkenskapsinformation är sju år enligt BFL kan information behöva sparas längre tid av andra anledningar, t.ex. till följd av preskriptionsregler eller skatteregler avseende försäljning av fastigheter eller aktier eller på grund av regler och avtal inom personalområdet.

När får material för bevarande av räkenskapsinformation förstöras?

Förstöring efter överföring

*Lagtext***7 kap. 6 § BFL**

Ett företag får förstöra sådant material för bevarande av räkenskapsinformation som avses i 1 §, om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt överförs till något annat sådant material. Om materialet är sådant som avses i 1 § andra stycket, får det dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. *Lag (2010:1514)*

Kommentar

Andra meningen i 7 kap. 6 § BFL innebär att företaget de tre första räkenskapsåren inte får förstöra ursprungligt material, dvs. det material som först kom till eller upprättades av företaget. Först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades får det förstöras. Detta innebär dock inte att överföring av räkenskapsinformation till annat material inte får göras tidigare, utan endast att ursprungsmaterialet ska finnas tillgängligt under de tre första räkenskapsåren.

Material i 7 kap. 6 § BFL omfattar såväl det fysiska material som räkenskapsinformationen är knuten till, t.ex. ett papper eller en dvd, som elektronisk form som inte antagit någon fysisk form. Elektronisk räkenskapsinformation som inte antagit något fysisk form när den kom till eller upprättades av företaget saknar ursprungligt lagringsmedium och sparas därför i elektronisk form.

Överföring av räkenskapsinformation behandlas i kapitel 7.

Efter överföringen ska det material som informationen förts över till sparas under den återstående arkiveringstiden.

Förstöring efter tillstånd

*Lagtext***7 kap. 7 § BFL**

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket för visst fall tillåta att dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation förstörs före utgången av den tid som anges i 2 §.

Tillstånd enligt första stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.

Även om ett tillstånd enligt första stycket har meddelats, får dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara information som omfattas av lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. inte förstöras förrän tidigast fem år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Förstöring får dock ske om informationen bevaras på annat sätt. *Lag (2005:591)*

Vem är ansvarig för arkiveringen?

Lagtext

4 kap. 1 § 3 BFL

Ett företag skall

3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2,

--- Lag (2006:874)

Enskilda näringsidkare

Kommentar

I enskild näringsverksamhet är det alltid den fysiska personen som är ansvarig för arkiveringen av företagets räkenskapsinformation, utrustning och system. Om verksamheten överläts, genom köp, byte, gåva eller liknande, behåller den fysiska personen arkiveringsskyldigheten. Överförs räkenskapsinformationen ändå till förvärvaren, måste det i avtal säkerställas att överlåtaren även i fortsättningen kan fullgöra sina skyldigheter mot externa granskare. Överlåtaren kan inte avtala bort ansvaret för arkiveringen.

Upphör näringsverksamheten, kvarstår arkiveringsskyldigheten för räkenskapsinformation, utrustning och system arkiveringstiden ut.

Avlider den enskilde näringsidkaren övertar dödsboet ansvaret för arkiveringen. När dödsboet är skiftat finns inte längre någon som är ansvarig för arkiveringen av räkenskapsinformationen.

En enskild näringsidkare som flyttar utomlands får inte ta med sig räkenskapsinformationen eftersom den enligt 7 kap. 2 § BFL ska förvaras i Sverige. Enligt bestämmelserna i 7 kap. 3 a § BFL finns dock viss möjlighet att förvara maskinläsbara medier, maskinutrustning och system utomlands.

Juridiska personer

Kommentar

I en juridisk person är det den juridiska personen som sådan som är ansvarig för arkiveringsskyldigheten fullgörs. Den som ytterst bär ansvaret är den fysiska person eller de fysiska personer som är ansvariga för att bokföringsskyldigheten fullgörs. Om det förekommit brister vad gäller arkiveringen kan det, beroende på vad det är som har brustit i företaget, bli aktuellt att ställa styrelse, VD eller den som faktiskt har hanterat arkiveringen till ansvar.

Vid överlåtelse av andelarna i en juridisk person är utgångspunkten att räkenskapsinformationen följer företaget, dvs. den juridiska personen. Vid överlåtelsen är det viktigt att dokumentera vilken räkenskapsinformation som finns och som följer företaget. Om den tidigare ägaren ändå behåller den räkenskapsinformation som avser tiden före överlåtelsen måste företagets tillgång till informationen säkras i avtal, så att företaget även i fortsättningen kan fullgöra sina skyldigheter mot externa granskare. Ett företag kan inte avtala bort ansvaret för arkiveringen.

Vid överlåtelse av företagets verksamhet, så kallad inkråmsöverlåtelse, behåller företaget, dvs. den juridiska person som har överlåtits verksamheten, räkenskapsinformationen.

I t.ex. ideella föreningar och stiftelser kan bokföringsskyldigheten enligt BFL upphöra även om företaget fortsätter sin verksamhet. I det fallet kvarstår arkiveringsskyldigheten för räkenskapsinformation som avser tiden fram till dess bokföringsskyldigheten upphörde. Räkenskapsinformationen ska sparas arkiveringstiden ut.

Avtal om arkivering

Kommentar

Ett företag kan avtala med någon annan, t.ex. ett arkiveringsföretag, ett företag som skannar fakturor eller en redovisningskonsult, att denne ska sköta hela eller delar av arkiveringen. Använder företaget ett internetbaserat bokföringsprogram innebär det ofta att en viss del av arkiveringen sköts av programleverantören.

Ett avtal om arkivering kan aldrig befria det bokföringsskyldiga företaget från ansvaret för arkiveringen. Företaget måste försäkra sig om att arkiveringsreglerna följs och se till att det utan dröjsmål går att få tillgång till all räkenskapsinformation under hela arkiveringstiden.

Likvidation

Allmänt råd

8.13 Har en juridisk person upphört genom likvidation ansvarar

- a) likvidatorn för räkenskapsinformation som avser en juridisk person som likviderats under medverkan av likvidator, och
- b) bolagsmännen för räkenskapsinformation som avser ett handelsbolag som likviderats utan likvidator.

Fusion

Kommentar

Vid fusion ansvarar det övertagande företaget för räkenskapsinformation som avser det överlåtande bolaget, se punkt 25 i Bokföringsnämndens allmänna råd om fusion av helägt aktiebolag (BFNAR 1999:1) eller punkt 12 i Bokföringsnämndens allmänna råd om redovisning av fusion (BFNAR 2003:2).

Konkurs

Kommentar

Bestämmelser om ansvaret för arkiveringen för ett företag som är försatt i konkurs finns i 7 kap. 19 och 22 §§ konkurslagen (1987:672). Räkenskapsinformation som avser tiden före konkursen ska efter avslutad konkurs återlämnas till konkursgäldenären, som alltså är ansvarig för arkiveringen av denna räkenskapsinformation enligt arkiveringsbestämmelserna i BFL. Om det finns hinder mot att återlämna räkenskapsinformationen ska den överlämnas till tillsynsmyndigheten, om inte förvaltaren anser sig behöva bevara räkenskapsinformationen. I praktiken brukar konkursförvaltaren efter avslutad konkurs skicka räkenskapsinformationen till t.ex. ett arkivföretag, där den förvaras under den återstående arkiveringstiden.

Räkenskapsinformation som härrör från konkursboet ska bevaras av konkursförvaltaren, dvs. det är konkursförvaltaren som har ansvaret för arkiveringen av denna räkenskapsinformation.

Utöver bestämmelserna om arkivering i konkurslagen gäller BFLs arkiveringsbestämmelser. Detta innebär t.ex. att det både under och efter en konkurs ska gå att komma åt räkenskapsinformationen samt att det under hela arkiveringstiden ska finnas maskinutrustning och system för att presentera räkenskapsinformationen i vanlig läsbar form.

Avsnitt V Systemdokumentation och behandlingshistorik

Kapitel 9 – Systemdokumentation och behandlingshistorik

Systemdokumentation

Lagtext

5 kap. 11 § första stycket första meningen BFL

Företaget skall upprätta sådana beskrivningar över bokföringssystemets organisation och uppbyggnad som behövs för att ge överblick över systemet (systemdokumentation). ---

Allmänt råd

9.1 Bokföringssystem är system eller delar av system där bokföringsposter och räkenskapsinformation skapas eller bearbetas.

Kommentar

Systemdokumentationen behövs för att det i ett bokföringssystem ska vara möjligt att utan svårighet följa en affärshändelse från verifikation, via presentationen i registreringsordning och systematisk ordning, till årsbokslut eller årsredovisning och omvänt, samt för att förstå bokföringen och hur bokföringsposterna har behandlats. Det är både företaget självt och externa granskare, t.ex. en extern revisor eller skatterevisor, som ska kunna förstå och överblicka systemet. Systemdokumentationen omfattar alla beskrivningar, instruktioner och annan dokumentation som gör det möjligt att förstå hur bokföringssystemet är uppbyggt.

Bokföringssystem kan vara såväl manuella som datorbaserade. Ett datorbaserat bokföringssystem kan t.ex. bestå av program för löpande bokföring, lagerbokföring, leverantörsreskontra, löneredovisning samt kassaregister. Ett manuellt bokföringssystem kan t.ex. bestå av presentation i registreringsordning och systematisk ordning, leverantörsfakturajournal samt kundfakturajournal eller bara en enkel kolumndagbok. Det kan ingå både manuella och datorbaserade delar i ett och samma bokföringssystem.

Kravet på systemdokumentation gäller samtliga bokföringssystem oavsett om de är datorbaserade eller manuella, men för de enklaste systemen finns vissa undantag, se punkt 9.2 andra stycket.

Utformningen av systemdokumentationen kan variera. I ett system som är lätt att överblicka behöver dokumentationen inte bli särskilt omfattande. Delar av den kan t.ex. redan finnas i bokföringsprogrammets manualer eller skapas automatiskt i programmen. I ett avancerat system behövs det ofta omfattande systemdokumentation.

Systemdokumentationen är räkenskapsinformation och ska därmed arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8. Om någon del av systemdokumentationen, t.ex. samlingsplanen (se punkt 9.4), ändras ska även den ersatta versionen sparas så att det under hela arkiveringstiden är möjligt att följa och förstå bokföringen vid varje tidpunkt.

Löpande
bokföring

Grundläggande krav på systemdokumentation

Allmänt råd

9.2 Systemdokumentationen ska innehålla

- a) kontoplan,
- b) beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas, om detta inte framgår av kontoplanen,
- c) samlingsplan, och
- d) arkivplan enligt punkt 8.3.

I företag med enkla bokföringssystem, där den överblick som systemdokumentationen ska ge framgår direkt av bokföringen, behöver systemdokumentationen inte innehålla det som anges i första stycket.

Allmänt råd

9.3 Kontoplan är en sammanställning över företagets konton i vilken kontonas namn och, i förekommande fall, kontonummer eller annat identifieringstecken framgår.

Allmänt råd

9.4 Samlingsplan är en dokumentation över bokföringssystemets uppbyggnad och sambanden mellan bokföringssystemets delar.

Allmänt råd

9.5 Enkla bokföringssystem är dels system med manuell bokföring i form av en kolumndagbok, dels system i vilka bokföringen görs i ett standardiserat bokföringsprogram och övriga delar i systemet hanteras manuellt. Används automatkonteringar i bokföringsprogrammet anses bokföringssystemet inte vara enkelt.

Kommentar

Av punkt 9.2 första stycket framgår vad systemdokumentationen åtminstone ska innehålla för att ge den överblick över bokföringssystemet som BFL kräver. Av förenklingsskäl finns i andra stycket ett undantag från dessa minimikrav för företag med enkla bokföringssystem.

En förutsättning för att ett bokföringssystem ska betraktas som enkelt är att det är möjligt att förstå bokföringen och följa bokförda poster enbart utifrån verifikationer och bokföringsnoteringar. Så är normalt fallet i system med kolumndagbok eller ett standardiserat bokföringsprogram utan funktion för automatkonteringar eller där funktionen för automatkonteringar inte används. Exempel på automatkonteringar är när mervärdesskatt eller sociala avgifter automatiskt beräknas och bokförs i samband med bokföring av försäljning respektive lön. Ett bokföringsprogram som helt eller delvis är specialutvecklat för det enskilda företaget kan inte anses vara standardiserat. Används andra datorbaserade delar i bokföringssystemet, t.ex. för kundfakturer eller leverantörsfakturer, anses systemet inte vara enkelt.

Undantaget för enkla bokföringssystem gäller bara kraven i punkt 9.2. Övriga bestämmelser om systemdokumentation kan vara tillämpliga för företag som omfattas av undantaget, t.ex. kravet i punkt 9.12 på systemdokumentation vid räkenskapsinformation på maskinläsbart medium.

Kontoplan (punkt 9.2 a)

Om företaget använder en standardkontoplan, t.ex. BAS-kontoplanen eller en kontoplan framtagen av en branschorganisation, räcker det med att hänvisa till denna i systemdokumentationen. Avvikelser från standardkontoplanen, t.ex. tillägg av konton, ska dock särskilt framgå. Om hänvisning görs till en standardkontoplan, blir även standardkontoplanen en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8. Motsvarande gäller om företaget använder en kontoplan framtagen av en programvaruleverantör.

Exempel 9.1 visar hur hänvisning till en standardkontoplan och beskrivning av anpassningar av kontoplanen kan utformas.

Beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas (punkt 9.2 b)

Det behövs inte någon beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas om detta framgår av kontoplanen, t.ex. av kontonamnen. Hur konton sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas kan också framgå av rubrikerna eller på annat sätt i kontoplanen.

Finns beskrivningar, t.ex. konteringsinstruktioner, i ett annat dokument räcker det med att hänvisa till det dokumentet i systemdokumentationen, se exempel 9.1. Om hänvisning görs till ett annat dokument, blir även det dokumentet en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Samlingsplan (punkt 9.2 c)

Samlingsplanen ska ge en helhetsbild över bokföringssystemet. Den visar vilka delar bokföringssystemet består av, sambanden mellan dessa delar samt i övrigt hur bokföringssystemet är uppbyggt. System för order-lager-fakturerings, reskontra, lönesystem, kassaregister och fakturaväxel är exempel på delar av ett bokföringssystem.

I beskrivningen av hur bokföringssystemet är uppbyggt kan t.ex. ingå uppgifter om

- i vilken omfattning systemet är datorbaserat eller manuellt,
- standardsystem eller företagsanpassade system används,
- bokföringen sköts inom företaget eller utanför, t.ex. av en redovisningskonsult,
- hur ofta bokföring för presentation i registreringsordning och systematiskt ordning görs,
- företaget har flera presentationer i registreringsordning,
- vilken form räkenskapsinformationen har,
- räkenskapsinformation konverteras (se punkt 7.2), och
- hur bokförda poster kan läsas.

Dokumentationen av sambanden mellan bokföringssystemets delar kan bl.a. beskriva hur delsystemen påverkar presentationen i registreringsordning och systematisk ordning, t.ex.

- om det vid registrering i delsystemet samtidigt och automatiskt sker uppdatering i presentationen i registreringsordning och systematisk ordning,
- om uppdatering i presentationen i registreringsordning och systematisk ordning sker transaktion för transaktion eller aggregat,
- om uppdatering sker integrerat eller om en fil uppdaterar presentationen i registreringsordning och systematisk ordning, och
- hur ofta uppdatering sker.

Samlingsplanen kan också behöva innehålla beskrivningar av hur räkenskapsinformation skapas under en affärshändelses väg till att bli bokförd för presentation i systematisk ordning. Ett varuinköp kan t.ex. bokföras både i lagerbokföringen och i leverantörsreskontran innan den bokförs i systematisk ordning. Samlingsplanen kan även beskriva vilken räkenskapsinformation som framställs i samband med årsbokslut eller årsredovisning, t.ex. inventeringslista och lagerbok samt specifikationer av fordringar och skulder.

Hur detaljerad samlingsplanen behöver vara beror på bokföringssystemets omfattning och komplexitet.

Exempel 9.2 visar hur en samlingsplan kan se ut.

Löpande
bokföring

Arkivplan (punkt 9.2 d)

Enligt punkt 8.3 ska ett företag upprätta en arkivplan om det behövs för att kunna överblicka den arkiverade räkenskapsinformationen. Av arkivplanen ska framgå vad som arkiverats, var det förvaras och vid behov även hur arkivet är uppbyggt. Arkivplanen ska ingå i systemdokumentationen.

Kompletterande systemdokumentation

Kommentar

För att systemdokumentationen ska ge den överblick över bokföringssystemet som BFL kräver kan ytterligare beskrivningar behövas, utöver det som anges i punkt 9.2. Förekomsten av automatkonteringar, flera verifikationsnummerserier eller flera datorbaserade delar i bokföringssystemet är exempel på när ytterligare beskrivningar behövs.

I punkterna 9.6–9.11 anges när beskrivningar behövs över hur verifikationerna identifieras, verifieringskedjor, behandlingsregler eller informationsflöden, men det kan även finnas annat som behöver beskrivas för att BFLs krav på överblick ska vara uppfyllt.

Vid en bedömning av vad som behöver beskrivas ska hänsyn tas till att en extern granskare ska kunna förstå och överblicka systemet. Ju mer komplext ett bokföringssystem är desto mer kompletterande dokumentation behövs för att det ska gå att förstå och få överblick över systemet.

Hur verifikationer identifieras

Allmänt råd

9.6 Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av hur verifikationer identifieras om

- a) flera verifikationsnummerserier används,
- b) identifieringen görs på annat sätt än numeriskt, eller
- c) det av något annat skäl behövs för att det ska gå att förstå hur verifikationerna identifieras.

Om flera verifikationsnummerserier används, ska det av beskrivningen framgå hur serierna är indelade och vilken tidsperiod de omfattar.

Kommentar

Hur verifikationer ska identifieras framgår av kapitel 5 under rubriken *Verifikationsnummer*.

Exempel 9.3 visar hur identifikationen av verifikationer kan beskrivas.

Verifieringskedjor

Allmänt råd

9.7 Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av verifieringskedjor om

- a) olika identifieringstecken används för samma affärshändelse i olika delar av bokföringssystemet,
- b) verifieringskedjorna byggts upp på olika sätt för olika bokföringsposter eller i olika delar av bokföringssystemet,
- c) hänvisningar och identifieringstecken inte klart framgår av räkenskapsinformationen, eller
- d) det av något annat skäl behövs för att det ska gå att följa verifieringskedjor.

Allmänt råd

9.8 En verifieringskedja utgörs av hänvisningar och identifieringstecken som gör det möjligt att följa en affärshändelse från verifikation, via presentationerna i registreringsordning och systematisk ordning, till årsbokslut eller årsredovisning och omvänt.

Kommentar

Exempel på hänvisningar och identifieringstecken är löpnummer, verifikationsnummer och kontonummer. I en enkel verifieringskedja används vanligen bara verifikationsnummer och kontonummer. I ett bokföringssystem som består av flera delar kan verifieringskedjan vara mer komplicerad och bestå av flera olika identifieringstecken för samma affärshändelse, t.ex. löpnummer, verifikationsnummer och kontonummer.

Beskrivningen av verifieringskedjan kan exempelvis visa hänvisningar och identifieringstecken i

- bokföringssystemets olika delar,
- speciellt utformade avstämningsunderlag (t.ex. journaler eller sammandrag, dvs. länkar mellan olika delar av bokföringssystemet eller mellan presentationen i registreringsordning och verifikationen), eller
- balans- och resultatrapport, dvs. sammanställningar av presentationen i systematisk ordning.

Beskrivningen ska omfatta varje speciell typ av verifieringskedja som kan vara svår att följa. Beskrivs verifieringskedjor i programmets manualer, räcker det med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Om hänvisning görs, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Exempel 9.4 visar hur en verifieringskedja kan beskrivas.

Behandlingsregler

Allmänt råd

9.9 Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av behandlingsregler och hur de påverkar de enskilda bokföringsposterna om

- det förekommer behandlingsregler som automatiskt påverkar uppgifter om konto eller belopp i en bokföringspost,
- det förekommer behandlingsregler som skapar nya bokföringsposter, eller
- det av något annat skäl behövs för att det ska gå att förstå behandlingsregler och hur de påverkar de enskilda bokföringsposterna.

Systemdokumentationen ska även innehålla en beskrivning av behandlingsregler om det behövs för att förstå hur uppgifter i en verifikation enligt 5 kap. 7 § bokföringslagen (1999:1078) eller uppgifter i en bokföringspost enligt punkt 2.3 a–c tagits fram.

Allmänt råd

9.10 Behandlingsregel är en instruktion eller liknande för beräkning av belopp som ska bokföras, kontering, sammanställning av uppgifter i årsbokslut eller årsredovisning m.m.

Kommentar

Behandlingsregler kan baseras på lagar, avtal, vissa generella uppgifter såsom referensränta, index etc. och omfattar såväl manuella som datorbaserade funktioner. Behandlingsregler styr bland annat de automatiska funktioner som används i datorbaserade bokföringsystem, t.ex. konteringsregler och automatkonteringar.

Det är viktigt att behandlingsregler som har betydelse för förståelsen av skillnader mellan uppgifter i en verifikation och vad som bokförts dokumenteras. Systemdokumentationen ska därför alltid beskriva automatkonteringar, dvs. behandlingsregler som automatiskt påverkar uppgifter om konto eller belopp i en bokföringspost eller skapar helt nya bokföringsposter. Exempel på automatkonteringar är automatiskt skapade interimsposter eller när sociala avgifter eller semesterlöneskuld automatiskt beräknas och bokförs i samband med bokföring av lön.

Exempel på behandlingsregler som enligt punkt 9.9 c kan behöva beskrivas är

- behandlingsregler i system som skapar kundfakturer,
- behandlingsregler för beräkning av kostnad sålda varor,
- behandlingsregler för hur verifikationer skapas, t.ex. gemensamma verifikationer där sambandet med underlaget inte klart framgår av verifikationen, eller
- manuella behandlingsregler.

Löpande
bokföring

Behandlingsregler som påverkar de uppgifter som ska finnas i en verifikation eller i en bokföringspost ska också beskrivas. Enligt 5 kap. 7 § BFL ska en verifikation innehålla uppgift om när den sammanställts, när affärshändelsen inträffat, vad den avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. De uppgifter som ska kunna utläsas av en bokföringspost enligt punkt 2.3 a–c är registreringsordning, redovisningsperiod samt verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken.

När datorbaserade behandlingsregler beskrivs i programmets manualer räcker det med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Manuella behandlingsregler och datorbaserade behandlingsregler som inte beskrivs i manualer dokumenteras särskilt, t.ex. i företagets redovisningsinstruktioner eller redovisningshandböcker som en del av företagets systemdokumentation. Om hänvisning görs till manualer, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Exempel 9.5 visar hur behandlingsregler kan beskrivas.

Informationsflöden

Allmänt råd

9.11 Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av informationsflöden om

- a) bokföringssystemet består av flera datorbaserade delar, eller
- b) det av något annat skäl behövs för att det ska gå att förstå informationsflödena.

Beskrivningen ska omfatta alla flöden som berör bokföringssystemet inklusive de delar som skapar eller bearbetar bokföringsposter.

Om bokföringsposterna följer skilda behandlingsvägar ska det framgå vilken typ av bokföringspost som följer respektive väg.

Kommentar

Andra stycket i punkt 9.11 innebär att både information mellan olika delar av bokföringssystemet och information till och från respektive del ska beskrivas. Detta kan med fördel göras i samlingsplanen.

Exempel 9.6 visar hur informationsflöden kan beskrivas.

Ytterligare beskrivningar

Kommentar

Systemdokumentationen kan, utöver vad som anges i punkterna 9.6, 9.7, 9.9 och 9.11 behöva innehålla ytterligare beskrivningar av bokföringssystemet för att ge den överblick över systemet som BFL kräver. T.ex. behövs en beskrivning när hänvisningsverifikationer används och det inte framgår av hänvisningsverifikationen var den ursprungliga uppgiften om affärshändelsen förvaras, se punkt 5.14.

Systemdokumentation vid räkenskapsinformation på maskinläsbart medium

Allmänt råd

9.12 I företag som lagrar räkenskapsinformation på maskinläsbart medium ska systemdokumentationen innehålla en beskrivning av hur räkenskapsinformationen kan omvandlas till vanlig läsbar form eller mikroskrift.

Kommentar

Enligt 7 kap. 1 § BFL ska räkenskapsinformation som bevaras på maskinläsbart medium, t.ex. kundfakturer som arkiveras elektroniskt, omedelbart kunna tas fram i vanlig läsbar form eller mikroskrift. I systemdokumentationen ska det därför finnas beskrivningar av hur detta kan göras. Om beskrivning finns i programmens manualer, räcker det med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Om hänvisning görs, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Bestämmelsen i punkt 9.12 omfattar även användande av krypteringsnycklar och behörighetskoder. Det innebär att det av systemdokumentationen ska framgå hur krypterad räkenskapsinformation kan omvandlas till vanlig läsbar form samt hur en extern granskare kan få tillgång till företagets räkenskapsinformation om behörighetskoder används.

Exempel 9.7 visar hur beskrivningen kan utformas.

Systemdokumentation för kassaregister

Allmänt råd

9.13 I företag som använder kassaregister ska systemdokumentationen innehålla en beskrivning av

- a) vilka delar kassaregistret består av och hur de samverkar, samt
- b) programmeringar och inställningar.

Kommentar

Med kassaregister avses kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster, se punkt 1.11.

Kravet på systemdokumentation för kassaregister gäller alla företag som använder kassaregister, oavsett om kassaregistret är certifierat eller inte. Systemdokumentationen behövs för att en extern granskare ska kunna förstå hur kassaregistret har behandlat affärshändelserna.

Beskrivningen enligt punkt 9.13 a finns normalt i de manualer som hör till kassaregistret. Det räcker i det fallet med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Om hänvisning görs, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Uppgift om programmeringar och inställningar kan i många kassaregister tas fram med hjälp av en funktion för utskrift av inställda programmeringar. Om gjorda programmeringar och inställningar kommer ut i form av koder, ska företaget, med hjälp av t.ex. manualer, kunna förklara vad koderna innebär, se punkt 9.12. Ett exempel på en uppgift som ska framgå är inställd mervärdesskattesats.

Systemdokumentation vid flera separata bokföringar

*Lagtext***5 kap. 11 § andra stycket BFL**

Om företaget har flera separata bokföringar, skall det av systemdokumentationen för varje bokföring framgå var uppgifter ur övriga bokföringar kan erhållas.

Systemdokumentation vid gemensam bokföring

Allmänt råd

9.14 Företag som har gemensam bokföring enligt 4 kap. 5 § bokföringslagen (1999:1078) får upprätta en gemensam systemdokumentation för denna.

Kommentar

Enligt 4 kap. 5 § BFL får ett företag ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig endast för gemensamt bedrivna verksamhet och endast om det är förenligt med god redovisningssed, se kapitel 2.

Bestämmelsen i 5 kap. 11 § andra stycket BFL om systemdokumentation vid flera separata bokföringar gäller även om en av de separata bokföringarna är gemensam med någon annan.

Löpande
bokföring

Systemdokumentation för behandlingshistorik

Allmänt råd

9.15 Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av hur och var behandlingshistoriken skapas om det behövs för att ge överblick över företagets behandlingshistorik.

Kommentar

En beskrivning enligt punkt 9.15 kan behövas om behandlingshistoriken skapas i olika delar av bokföringssystemet eller dokumenteras på olika sätt, t.ex. genom utskrift i en del av systemet och elektroniskt i en annan del.

Exempel 9.8 visar hur beskrivningen kan utformas.

Behandlingshistorik

Lagtext

5 kap. 11 § första stycket andra meningen BFL

--- Företaget skall också upprätta sådana beskrivningar över genomförda bearbetningar inom systemet som gör det möjligt att utan svårighet följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling (behandlingshistorik).

Kommentar

Behandlingshistoriken ska göra det möjligt att i efterhand, t.ex. vid interna och externa kontroller, se när en bearbetning är gjord, i vilken turordning olika bearbetningar har gjorts och vilka behandlingsregler som har tillämpats för enskilda bokföringsposter. Det ska utan svårighet gå att konstatera vilken version av kontoplan, samlingsplan, behandlingsregler m.m. som gällde vid en viss tidpunkt.

Hur behandlingshistoriken ska utformas varierar mellan olika bokföringssystem. Varje företag ska utforma behandlingshistoriken så att den är anpassad till företagets bokföringssystem och BFLs krav. Behandlingshistoriken kan antingen framställas separat eller ingå i annan räkenskapsinformation. Exempel på det senare är när ändringar i kontoplanen syns direkt i kontoplanen eller när behandlingshistoriken för ett kassaregister finns i journalminnet. I många bokföringsprogram och kassaregister skapas och lagras behandlingshistorik automatiskt och kan skrivas ut vid behov.

Kravet på behandlingshistorik gäller både datorbaserade och manuella system, men i manuella system framgår normalt behandlingshistoriken av bokföringen.

Behandlingshistoriken är räkenskapsinformation och ska därmed arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Allmänt råd

9.16 Behandlingshistoriken ska visa de bokföringsposter som har tillförts bokföringssystemet samt, i datorbaserade system, registreringsdatum.

Behandlingshistoriken ska även beskriva förändringar i bokföringssystemet som påverkar bokföringsposternas behandling samt när dessa förändringar infördes.

Kommentar

Registreringsdatum är det datum bokföringsposten har tillförts systemet, vilket inte behöver vara samma datum som affärshändelsen hänförs till.

Exempel på förändringar i bokföringssystemet som påverkar bokföringsposternas behandling är när nya programversioner eller nya delsystem tas i bruk, när ändringar görs i fasta registeruppgifter, t.ex. procentsats för automatkontering av mervärdesskatt eller sociala avgifter, eller när konton läggs till i kontoplanen. Förändringar i bokföringssystemet som inte påverkar bokföringsposternas behandling, t.ex. ändringar i företagets kundregister, omfattas inte av kraven på behandlingshistorik.

Behandlingshistorik i kassaregister

Kommentar

Med kassaregister avses kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster, se punkt 1.11.

Ett kassaregister är en del av bokföringssystemet och omfattas därför av bestämmelserna om behandlingshistorik. Från ett kassaregister tas olika uppgifter fram som utgör underlag för bokföringen, t.ex. dagens försäljningssumma samt mervärdesskattebelopp fördelat på olika skattesatser. För att kunna förstå de uppgifter som ett kassaregister tar fram är det nödvändigt att veta hur kassaregistret har hanterat registrerade enskilda poster.

Kravet på behandlingshistorik innebär att förändringar i programmeringar och inställningar som påverkar bokföringen ska dokumenteras. När kassaregistret tas i bruk och vid varje tillfälle en ändring görs av programmet eller dess inställningar ska det doku-

menteras vilka inställningar eller ändringar som gjorts och när de gjorts. Ett exempel på en ändring som ska dokumenteras är justering av inställd mervärdesskattesats.

I många kassaregister skapas och lagras behandlingshistorik automatiskt och kan skrivas ut vid behov. I ett certifierat kassaregister ska programmeringar och inställningar kunna utläsas av kontrollremsan eller journalminnet enligt bestämmelserna om kassaregister i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Behandlingshistorik vid gemensam bokföring

Allmänt råd

9.17 Företag som har gemensam bokföring enligt 4 kap. 5 § bokföringslagen (1999:1078) ska upprätta en gemensam behandlingshistorik för denna.

Kommentar

Enligt 4 kap. 5 § BFL får ett företag ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig endast för gemensamt bedriven verksamhet och endast om det är förenligt med god redovisningssed, se kapitel 2.

Ikraftträdande

2013:2

Detta allmänna råd ska tillämpas för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2013 men får tillämpas för räkenskapsår som inleds tidigare. Ifråga om rättelse av bokföringspost ska dock punkt 2.17 tillämpas först för det räkenskapsår som inleds efter den 31 december 2014 men får tillämpas för räkenskapsår som inleds tidigare.

2015:1

Detta allmänna råd gäller från och med den 11 juni 2015.

Exempel

Exempel 2.1 Bokföring av kontantförsäljning och dagliga uttag – certifierat kassaregister

Förutsättningar

Ett företag driver en lunchrestaurang. Försäljningen sker till lika delar mot betalning med kontanter, kontokort och måltidskuponger i pappersform. Försäljningarna registreras i ett certifierat kassaregister. Företaget sätter dagligen in kassabehållningen från dagens försäljning på företagets bankkonto.

Företaget överlämnar sina verifikationer månadsvis till en redovisningskonsult för bokföring.

Tänk så här

Försäljning mot kontant betalning som registreras i ett kassaregister får dokumenteras genom en gemensam verifikation, se punkt 6.6 a. Eftersom företaget får ersättning för de mottagna måltidskupongerna av ett annat företag ska måltidskupongerna jämföras med kontanta inbetalningar, se punkt 1.10. Försäljningen mot kontokort får också ingå i den gemensamma verifikationen, se punkt 6.4.

Företaget sammanställer en gemensam verifikation bestående av tömningskvittot (Z-dagrapporten), journalminnet, en sammanställning över betalningarna med kontokort samt de enskilda köpnotorna, se punkterna 6.7 första stycket respektive 6.11. Av den gemensamma verifikationen ska fördelningen mellan kontantförsäljning, inklusive försäljning mot måltidskuponger och försäljning mot kontokort framgå, se punkt 6.10.

Affärshändelserna ska bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning och i systematisk ordning. Eftersom företaget överlämnar sina verifikationer månadsvis för bokföring, har företaget valt att utnyttja möjligheten i punkt 3.10 att senarelägga bokföringen av de i kassaregistret registrerade affärshändelserna till 50 dagar efter utgången av den månad de inträffade. I avvaktan på bokföring sorterar företaget in de gemensamma verifikationerna i verifikationspärmen i takt med att de sammanställs, se punkt 3.5.

Kontanta in- och utbetalningar som inte registreras i det certifierade kassaregistret, t.ex. uttag av dagskassan för insättning på bank, ska däremot bokföras för presentation i registreringsordning senast påföljande arbetsdag, se 5 kap. 2 § första stycket första meningen BFL och punkt 3.6. Företaget behöver därför på egen hand bokföra sådana uttag i ett delsystem, t.ex. en kassajournal. Kassajournalen ska för varje bokföringspost visa registreringsordning, redovisningsperiod, verifikationsnummer, kontering och bokfört belopp, se punkt 2.3.

Företaget överlämnar de gemensamma verifikationerna från kassaregistret samt kassajournalen med tillhörande verifikationer månadsvis till redovisningskonsulten för bokföring. Eftersom företaget redan har bokfört uttagen för presentation i registreringsordning, bokför redovisningskonsulten kassajournalens uppgifter i sammandrag i den systematiska sammanställningen, se punkt 2.11. Enligt företagets rutiner bokförs kontokortsförsäljningen som en inbetalning direkt på företagets bankkonto i stället för som en fordran på kontokortsföretaget, se punkt 2.12.

Bokför så här

Exemplet visar utdrag ur företagets kassajournal för mars månad.

<i>Ver.</i>	<i>Dag</i>	<i>Kassa</i>	<i>Bank</i>
K64		xxxxx	xxxxx
K65	7/3	– 9.600	9.600
K66	8/3	– 10.500	10.500
K67	9/3	– 14.100	14.100
K68		xxxxx	xxxxx

Referenser

5 kap. 2 § första stycket första meningen BFL samt punkterna 2.3, 2.11, 2.12, 3.5, 3.6, 3.10, 6.4, 6.6 a, 6.7, 6.10 och 6.11.

Exempel 2.2 Bokföring av kontantförsäljning och dagliga uttag – inget certifierat kassaregister

Förutsättningar

Ett företag driver ett sommarcafé och har en nettoomsättning på 80 000 kronor. Försäljningen, som sker mot kontant betalning, registreras i företagets kassaregister. Kassaregistret är inte ett certifierat kassaregister. Företaget sätter regelbundet, men inte dagligen, in kassabehållningen från försäljningen på företagets bankkonto.

Företaget överlämnar sina verifikationer månadsvis till en redovisningskonsult för bokföring.

Tänk så här

Försäljning mot kontant betalning som registreras i ett kassaregister får dokumenteras genom en gemensam verifikation, se punkt 6.6 a. Företaget sammanställer en gemensam verifikation bestående av tömningskvittot (Z-dagrapporten), journalminnet samt de enskilda köpnotorna, se punkten 6.7 första stycket.

Affärshändelserna ska bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning och i systematisk ordning. Eftersom företaget överlämnar sina verifikationer månadsvis för bokföring har företaget valt att utnyttja möjligheten i punkt 3.6 att senarelägga bokföringen för presentation i systematisk ordning. Bokföringen av de kontanta inbetalningarna för presentation i registreringsordning ska göras senast påföljande arbetsdag, se 5 kap. 2 § första stycket första meningen BFL. Företaget får inte senarelägga bokföringen av kontantförsäljningen enligt punkt 3.10 eftersom kassaregistret inte är certifierat.

Företaget behöver därför på egen hand bokföra försäljningen i ett delsystem, t.ex. en kassajournal, med den gemensamma verifikationen som underlag. Kassajournalen ska

för varje bokföringspost visa registreringsordning, redovisningsperiod, verifikationsnummer, kontering och bokfört belopp, se punkt 2.3. Genom konteringen framgår i vilken utsträckning affärshändelserna ger upphov till en tillgång, skuld eller är resultatpåverkande.

Företaget överlämnar kassajournalen med tillhörande verifikationer månadsvis till redovisningskonsulten för bokföring för presentation i systematisk ordning. Eftersom företaget har bokfört försäljningarna för presentation i registreringsordning, bokför redovisningskonsulten endast kassajournalens uppgifter i sammandrag i den systematiska sammanställningen, se punkt 2.11.

Bokför så här

Exemplet visar utdrag ur företagets kassajournal för juni månad där försäljningen för 10–12 juni samt företagets banksättning den 12 juni framgår.

Ver.	Dag	Kassa	Förs.	Utg. moms	Bank
K44	9/6	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
K45	10/6	3.765	3.361	404	
K46	11/6	3.044	2.718	326	
K47	12/6	2.820	2.518	302	
K48	12/6	– 9.500			9.500
K49	13/6	xxxxx	xxxxx	xxxxx	

Referenser

5 kap. 2 § första stycket första meningen BFL samt punkterna 2.3, 2.11, 3.6, 6.6 a och 6.7.

Exempel 2.3 Bokföring i sammandrag i en internetbutik

Förutsättningar

Ett detaljhandelsföretag har en internetbutik. När en kund beställer en vara i internetbutiken kopplas kunden till en betalningstjänst för omgående betalning. När varan är betald meddelas företaget automatiskt via internethandelssystemet om beställningen. Meddelandet innehåller uppgift om vilken vara som har beställts, pris, antal varor, betalningsdag och kundens namn och adress.

Löpande bokföring

Tänk så här

Varje affärshändelse, dvs. försäljningen till varje kund, ska bokföras men får bokföras i sammandrag. Enligt punkt 2.9 får likartade affärshändelser som inträffar under samma dag och dokumenteras genom flera verifikationer, bokföras och presenteras i sammandrag om det utan svårighet går att förstå vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten.

Varje försäljning ska dock dokumenteras med en verifikation. Det meddelande som företaget tar emot efter varje försäljning är en mottagen uppgift som enligt 5 kap. 6 § första stycket BFL ska användas som verifikation i bokföringen. Eftersom verifikationerna tas emot i elektronisk form måste de enligt 7 kap. 1 § BFL även sparas i elektronisk form. I samband med arkiveringen numreras varje verifikation i en löpande nummerserie.

Eftersom företaget i övrigt använder verifikationer i pappersform upprättar företaget en hänvisningsverifikation för dagens försäljning som sorteras in i verifikationspärmen, se 5 kap. 6 § andra stycket BFL. I hänvisningsverifikationen anges vilken dag försäljningen avser, totalbelopp, löpnumren på de enskilda verifikationerna samt uppgift om var dessa verifikationer förvaras.

Referenser

5 kap. 6 och 7 §§ och 7 kap. 1 § BFL samt punkterna 2.9, 5.9 och 5.14.

Exempel 2.4 Sidoordnad bokföring – kundreskontra

Förutsättningar

Ett tjänsteföretag har en årlig nettoomsättning på 9 mkr. Företagets ekonomiavdelning sköter fakturahanteringen och bokföringen. Företaget använder ett standardiserat bokföringsprogram med en integrerad modul för fakturering och kundreskontra (sidoordnad bokföring). Företaget upprättar samtliga utgående fakturor i faktureringsprogrammet, normalt ca 2.000 fakturor per år.

Tänk så här

Affärshändelserna ska enligt 5 kap. 1 § BFL bokföras på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. I de fall det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick ska enligt 5 kap. 4 § BFL konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidoordnad bokföring.

Företaget har ett stort antal kunder. För att kunna uppnå en tillfredsställande kontroll och överblick över kundfordringarna bedömer företaget att det behöver ha en sidoordnad bokföring, kundreskontra, som visar fordringsförhållandet till varje enskild kund.

När faktureringen är klar uppdateras kundreskontran automatiskt med uppgifterna i de utgående fakturorna. Efter uppdateringen visar kundreskontran omfattningen och sammansättningen av företagets fordran på varje enskild kund.

Uppgifterna i de utgående fakturorna överförs samtidigt automatiskt till bokföringsprogrammet för presentation i både registreringsordning och i systematisk ordning. När företaget får betalt från kunden registreras inbetalningen i kundreskontran samtidigt som uppgifterna överförs automatiskt till bokföringsprogrammet för presentation i registreringsordning och systematisk ordning.

Referenser

5 kap. 1 och 4 §§ BFL.

Exempel 2.5 Rättelse av bokföringspost

Förutsättningar

I juni upptäcker ett företag att ett varuinköp i mars har blivit bokfört på fel resultatkonto.

Företaget har datorbaserad bokföring och utnyttjar möjligheten att senarelägga bokföringen till 50 dagar efter utgången av det kvartal affärshändelsen inträffade.

Tänk så här

I datorbaserad bokföring ska en felaktig bokföringspost rättas genom en särskild rättelsepost och bokföras i den redovisningsperiod felet upptäcks, se punkt 2.17. En rättelsepost är enligt punkt 2.18 en ny bokföringspost och ska dokumenteras genom en verifikation.

När felet upptäcks upprättar företaget en verifikation till rättelseposten som beskriver vad rättelsen avser, när rättelsen är gjord och vem som har gjort den. Verifikationen sorteras in bland övriga verifikationer för redovisningsperioden juni månad. Rättelsen bokförs sedan i augusti tillsammans med övriga verifikationer för kvartalet april–juni.

För att det vid en granskning av den felaktiga bokföringsposten ska framgå att den är rättad, anger företaget rättelsepostens verifikationsnummer på den verifikation som hör till den felaktiga bokföringsposten.

Referenser

5 kap. 5 § BFL samt punkterna 2.17, 2.18 och 3.7.

Exempel 2.6 Bokföring för flera verksamheter och gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga

Förutsättningar

I ett hantverkshus finns flera enskilda näringsidkare. De har tillsammans öppnat ett café i bottenvåningen. Caféet drivs gemensamt som ett enkelt bolag.

Tänk så här

Eftersom ett företag enligt 4 kap. 5 § BFL får ha gemensam bokföring med andra bokföringsskyldiga för gemensamt bedriven verksamhet bestämmer sig näringsidkarna för att ha gemensam löpande bokföring för caféverksamheten. Även om den löpande bokföringen är gemensam ansvarar var och en av näringsidkarna för att bokföringsskyldigheten för den gemensamma verksamheten fullgörs, se punkt 2.24.

För den egna verksamheten har varje näringsidkare en separat löpande bokföring skild från caféverksamheten. Trots att ett företag enligt huvudregeln i 4 kap. 4 § BFL ska ha en enda bokföring för samtliga verksamheter får det ha flera löpande bokföringar om det bedriver verksamhet med någon annan för vilken gemensam bokföring upprättas, se punkt 2.21.

Det ska av systemdokumentationen för varje löpande bokföring och i varje företag framgå att det finns två separata löpande bokföringar varav en är gemensam med andra bokföringsskyldiga. Var den gemensamma bokföringen förvaras ska också framgå av systemdokumentationen. Se 5 kap. 11 § BFL.

Referenser

4 kap. 4 och 5 §§ och 5 kap. 11 § BFL samt punkterna 2.21 och 2.24.

Exempel 3.1 Senareläggning av bokföringen vid kontantmetoden

Förutsättningar

Ett konsultföretag har en nettoomsättning på ca 2,5 miljoner kronor. All försäljning faktureras. Eftersom nettoomsättningen understiger 3 miljoner kronor har företaget valt att bokföra enligt kontantmetoden. Mervärdesskatt redovisas kvartalsvis till Skatteverket.

Tänk så här

Enligt 5 kap. 2 § BFL ska affärshändelserna bokföras så snart det kan ske men får senareläggas om det finns skäl för senareläggning och det är förenligt med god redovisningssed. För att samordna bokföringen med momsredovisningen har företaget valt att senarelägga bokföringen till en gång i kvartalet i enlighet med punkt 3.7.

Då företaget tillämpar kontantmetoden räknas tidpunkten när affärshändelsen senast ska vara bokförd från betalningstillfället, se punkt 3.15. Det innebär att uppdrag som faktureras i mars och betalas i april senast ska vara bokförda den 19 augusti.

Även om själva bokföringen senareläggs kan inte alla bokföringsåtgärder senareläggas. Enligt punkt 3.14 ska verifikationerna i avvaktan på bokföring ordnas i takt med att de mottas eller sammanställs. Företaget ser därför till att det finns verifikationer till alla affärshändelser och sorterar in verifikationerna i verifikationspärmerna i takt med att de tas emot eller sammanställs och i den redovisningsperiod de tillhör. En redovisningsperiod omfattar enligt punkt 1.8 en kalendermånad eller en liknande tidsperiod. Saknar mottagna verifikationer någon uppgift som enligt 5 kap. 7 § BFL ska framgå av en verifikation kompletterar företaget verifikationen med den saknade uppgiften.

När verifikationerna bokförs ska de trots senareläggningen hänföras till rätt redovisningsperiod i kvartalet. Fakturan som betalas i april hänförs därför till redovisningsperioden april och bokförs i augusti tillsammans med övriga verifikationer för kvartalet april-juni.

Referenser

5 kap. 2 och 7 §§ BFL samt punkterna 1.8, 3.7, 3.14 och 3.15.

Löpande
bokföring

Exempel 4.1 Anläggningsregister

Förutsättningar

Ett företag har inrett ett sammanträdesrum i sina lokaler. Till sammanträdesrummet har företaget köpt

- ett bord (25.000 kr),
- tolv stolar (2.500 kr/st.),
- en projektor (8.000 kr), samt
- en bärbar dator (14.000 kr).

I samband med inköpet av de nya möblerna utrangerar företaget ett äldre bord med tillhörande stolar. Den dator som tidigare fanns i sammanträdesrummet väljer företaget att behålla under en övergångsperiod.

Företaget som upprättar årsredovisning har valt att kostnadsföra projektorn och den nya bärbara datorn direkt när de anskaffas i enlighet med den normgivning företaget tillämpar vid upprättandet av årsredovisningen.

Företaget har ett anläggningsregister i vilket alla förändringar av företagets materiella och immateriella anläggningstillgångar förtecknas.

Tänk så här

Anläggningsregistret ska enligt punkt 4.4 uppdateras med de nyinköpta anläggningstillgångarna senast i samband med bokslutsarbetet. Företaget väljer att förteckna bordet och stolarna i samband med köpet. Varje enskild stol behöver däremot inte förtecknas. Flera tillgångar får enligt punkt 4.10 tas upp som *en* post i anläggningsregistret om de funktionellt sett framstår som en enhet och har samma nyttjandeperiod.

Enligt punkt 4.11 behöver inte tillgångar som kostnadsförs direkt vid anskaffningen tas upp i anläggningsregistret. Företaget väljer ändå att förteckna projektorn och den nya datorn i anläggningsregistret för att ha uppgift om företagets tillgångar bl.a. för försäkringsändamål. Av anläggningsregistret framgår att tillgångarna har kostnadsförts vid anskaffningen.

Ett anläggningsregister ska innehålla uppgifter om företagets samtliga materiella och immateriella anläggningstillgångar, se punkt 4.3. Det saknar betydelse om tillgången används eller inte. Den gamla datorn som tidigare användes i sammanträdesrummet ska därför finnas kvar i anläggningsregistret tills dess företaget utrangerar den. I anläggningsregistret noteras att det bord och de stolar som företaget ägde sedan tidigare har utrangerats under räkenskapsåret, se punkt 4.7.

Ett anläggningsregister ska för varje tillgång eller grupp av tillgångar innehålla uppgifter som gör det möjligt att identifiera tillgången eller tillgångarna, se punkt 4.5. Företaget anger därför att köpet avser ett konferensbord i björk, 2 × 4 meter, samt 12 stolar i björk. De övriga uppgifter som företaget anger är tillgångarnas anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och nyttjandeperiod. Även tillämpad avskrivningsmetod ska anges i det fall någon annan metod än linjär används. För stolarna som förtecknas i en post anges stolarnas sammanlagda anskaffningsvärde. Eftersom företaget inte planerar att sälja bordet och stolarna beräknas och anges inget restvärde i anläggningsregistret.

Referenser

5 kap. 4 § BFL samt punkterna 4.3, 4.4, 4.5, 4.7, 4.10 och 4.11.

Exempel 5.1 Prislister

Förutsättningar

Ett företag köper trälådor och papperskartonger till sin verksamhet från ett emballageföretag. I samband med att ett leveransavtal ingås mellan företagen översänder emballageföretaget en datafil med prislista.

Datafilen med prislistan ligger sedan till grund för en på elektronisk väg gjord beställning av lådor och kartonger. Emballageföretaget använder i sin tur beställningen från företaget som underlag när beställningen bekräftas elektroniskt och fakturan upprättas.

Tänk så här

Enligt 5 kap. 7 § BFL ska en verifikation bl.a. innehålla uppgift om belopp. Innehåller fakturan uppgift om antal levererade lådor och kartonger, styckpris och totalsumma behöver prislistan inte ingå i verifikationen och den blir därmed inte räkenskapsinformation. Anger däremot fakturan endast leveranskvantitet och totalsumma men i övrigt hänvisar till prislistan, ska prislistan ingå i verifikationen och därmed blir den räkenskapsinformation. På verifikationen eller i systemdokumentationen ska företaget ange var prislistan förvaras, se punkt 5.14.

Referenser

5 kap. 7 § BFL samt punkterna 5.3 och 5.14.

Exempel 5.2 Egenupprättad verifikation*Förutsättningar*

En enskild näringsidkare (företagaren) har en skrivare bokförd i företaget som inte längre används. Företagaren bestämmer sig för att ta ut skrivaren från verksamheten och ge den till sin dotter.

Tänk så här

Det ska för varje affärshändelse finnas en verifikation, se 5 kap. 6 § BFL. Eftersom det inte finns någon mottagen uppgift om uttaget måste företagaren själv sammanställa en verifikation, se punkt 5.2.

Verifikationen ska innehålla samtliga uppgifter enligt 5 kap. 7 § BFL, dvs. när den har sammanställts, när affärshändelsen har inträffat, vad affärshändelsen avser, vilket belopp den gäller och vem motparten är. Enligt punkt 5.6 ska uppgiften om motpart göra det möjligt att identifiera motparten. Eftersom det är företagaren själv som är motpart behöver endast namnet anges. I syfte att kunna identifiera affärshändelsen och förstå dess innebörd uppger företagaren att affärshändelsen avser ett eget uttag, att tillgången är en skrivare samt skrivarens beteckning, se punkt 5.5.

Även om verifikationen upprättas i datorns ordbehandlingsprogram får den skrivas ut och användas i pappersform i bokföringen. Det är företagets val av presentationsform i bokföringen som avgör i vilken form den anses sammanställd, se punkt 7.5.

Eftersom verifikationen enligt 7 kap. 1 § BFL ska sparas i den form den är sammanställd i sparar företagaren pappersutskriften. Den elektroniska informationen behöver inte sparas.

Referenser

5 kap. 6 och 7 §§ och 7 kap. 1 § BFL samt punkterna 5.2, 5.5, 5.6 och 7.5.

Exempel 5.3 Följesedlar*Förutsättningar*

En livsmedelsbutik har tagit emot en fruktleverans från ett grossistföretag. I den medföljande följesedeln finns följande uppgifter:

- Livsmedelsbutikens namn och adress.
- Grossistföretagets namn och adress.
- Levererad kvantitet och kilopris för varje sorts frukt.
- Datum för leveransen.
- Ursprungsland.
- Villkor för reklamation.

Några dagar efter leveransen utfärdar grossistföretaget en faktura och översänder den till livsmedelsbutiken.

Tänk så här

En följesedel ska ingå i verifikationen om den innehåller obligatoriska uppgifter för en verifikation och dessa uppgifter inte ersätts av en fullständig sammanställning, t.ex. en faktura. Det innebär att följesedeln inte behöver ingå i verifikationen och därmed bli räkenskapsinformation om den efterföljande fakturan innehåller samma uppgifter som följesedeln.

Följesedeln behöver heller inte ingå i fakturan om fakturan endast anger grossistföretagets namn och adress, datum för leverans, levererad kvantitet av varje sorts frukt och fruktens kilopris, totalpris och livsmedelsbutikens namn och adress. Att fakturan saknar uppgift om ursprungsland och villkor för reklamation medför inte att följesedeln måste ingå i verifikationen.

Saknar fakturan däremot någon av de uppgifter i följesedeln som enligt 5 kap. 7 § BFL ska framgå av en verifikation ska även följesedeln ingå i verifikationen, se punkt 5.3. Följesedeln blir därmed räkenskapsinformation.

Referenser

5 kap. 7 § BFL samt punkterna 5.3, 5.5 och 5.6.

Exempel 5.4 Komplettering av uppgifter i en verifikation*Förutsättningar*

Ett företag köper fyra bokhyllor från en privatperson för 2.000 kronor. Säljaren önskar få betalningen insatt på sitt bankkonto och kommer överens med företaget att översända kontonumret i ett e-postmeddelande. I meddelandet som företaget tar emot senare under dagen anges endast säljarens namn och telefonnummer, bankens namn, säljarens kontonummer samt belopp.

Tänk så här

Enligt 5 kap. 6 § BFL ska den uppgift om affärshändelsen som företaget tagit emot användas som verifikation. Enligt 5 kap. 7 § BFL ska en verifikation bl.a. innehålla uppgift om vad affärshändelsen avser. Eftersom det mottagna e-postmeddelandet saknar den uppgiften behöver det kompletteras. Företaget kompletterar e-postmeddelandet genom att ange att inköpet avser 4 st. bokhyllor i laserad furu, se punkt 5.5. Kompletteringen görs på ett sådant sätt att det tydligt framgår vilka uppgifter verifikationen har kompletterats med. I anslutning till de kompletterade uppgifterna anges namnet på den som har kompletterat verifikationen och datum för kompletteringen. Se punkt 5.8.

Referenser

5 kap. 6 och 7 §§ BFL samt punkterna 5.5 och 5.8.

Exempel 5.5 Hänvisningsverifikation*Förutsättningar*

Ett företag leasar en bil som de anställda kan använda vid kundbesök. Leasingavtalet löper på 36 månader. Enligt avtalet ska företaget vid leasingperiodens början betala ett engångsbelopp om 20 procent av den totala leasingavgiften. Leasingavtalet förvaras i en pärm i företagets kassaskåp tillsammans med företagets övriga avtal. Engångsbeloppet periodiseras över avtalsperioden i enlighet med det regelverk som företaget tillämpar när årsredovisningen upprättas.

Tänk så här

Av 5 kap. 10 § BFL följer att varje periodiserat belopp i bokföringen ska dokumenteras med en verifikation. Verifikationen får enligt 5 kap. 6 § andra stycket BFL vara en hänvisningsverifikation. Används en hänvisningsverifikation ska det av hänvisningsverifikationen eller företagets systemdokumentation framgå var den ursprungliga uppgiften om affärshändelsen förvaras, se punkt 5.14.

Eftersom leasingavtalet förvaras tillsammans med företagets övriga avtal upprättar företaget en hänvisningsverifikation. I hänvisningsverifikationen anges vilket avtal det periodiserade beloppet avser. I systemdokumentationen anges att företaget använder hänvisningsverifikationer för periodisering av engångsbelopp vid leasing och var leasingavtalet förvaras, se punkt 5.14.

Referenser

5 kap. 6 och 10 §§ BFL samt punkt 5.14.

Exempel 7.1 Överföring av räkenskapsinformation

Förutsättningar

Ett företag med brutet räkenskapsår, 1 september–31 augusti, tar huvudsakligen emot leverantörsfakturer i pappersform. Endast ett mindre antal fakturer tas emot i elektronisk form. För att underlätta det praktiska bokföringsarbetet skriver företaget ut de mottagna elektroniska leverantörsfakturorna.

Företaget gör ibland kontanta inköp i en närbelägen butik. De kvitton som butiken tillhandahåller är av sådan kvalitet att det inte är säkert att uppgifterna är läsbara under hela arkiveringstiden.

Tänk så här

Överföring får enligt 7 kap. 6 § BFL göras om företaget vill arbeta med eller spara räkenskapsinformation i en annan form än den i vilken informationen togs emot. Enligt punkt 7.7 måste en överföring göras om företaget bedömer att det finns risk att räkenskapsinformationen inte går att läsa under hela arkiveringstiden. En överföring måste göras på ett betryggande sätt, dvs. det får inte finnas någon risk att informationen förvanskas eller förstörs under överföringen.

Företaget skriver ut de elektroniska fakturorna efter mottagandet och använder pappersutskriften som verifikationer i den löpande bokföringen. Det ursprungliga materialet, den elektroniska fakturan, måste trots det sparas i minst tre år efter överföringen. En faktura som tas emot år 1 får förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades, dvs. från och med den 1 januari år 4. Så länge den elektroniska fakturan sparas ska det gå att hitta den med ledning av pappersutskriften och vice versa, se punkt 7.6. Företaget ger därför den sparade elektroniska fakturan ett filnamn som innehåller ett löpnummer som också anges på pappersutskriften. Den elektroniska fakturan sparas tillsammans med övriga fakturer från samma leverantör.

Företaget tar även åldersbeständiga kopior på de kvitton som den närbelägna butiken tillhandahåller vid företagets inköp där. Kopiorna bifogas de ursprungliga kvittona för att användas som verifikationer för inköpen. Först efter tre år får företaget göra sig av med de ursprungliga kvittona, se 7 kap. 6 § BFL.

Referenser

7 kap. 6 § BFL samt punkterna 7.6 och 7.7.

Exempel 8.1 Arkivplan

Förutsättningar

Ett företag använder sedan två år ett internetbaserat bokföringsprogram. Programvaruleverantören ombesörjer även arkivering av den elektroniska räkenskapsinformationen. Programvaruleverantörens servrar finns placerade i Sverige, Danmark och Frankrike. Företaget har genom avtal säkerställt att det har tillgång till räkenskapsinformationen, inklusive systemdokumentation och behandlingshistorik, under hela arkiveringstiden och det oavsett om företaget i ett senare skede väljer att byta programvaruleverantör.

Företagets räkenskapsinformation i vanlig läsbar form förvaras i företagets egna kaler. Tidigare anlitate företaget en redovisningskonsult för den löpande bokföringen.

Löpande
bokföring

Redovisningskonsulten översände den elektroniska räkenskapsinformationen på dvd efter varje räkenskapsårs utgång till företaget. Även denna räkenskapsinformation förvaras hos företaget.

Tänk så här

Ett företag ska enligt punkt 8.3 upprätta en arkivplan om det behövs för att det ska vara möjligt att överblicka företagets arkiverade räkenskapsinformation.

Eftersom företagets räkenskapsinformation förvaras i både elektronisk och vanlig läsbar form och på olika platser bedömer företaget att en arkivplan behöver upprättas.

Programvaruleverantören till det internetbaserade bokföringsprogrammet garanterar enligt avtal åtkomst till den elektroniska räkenskapsinformationen som förvaras hos leverantören. Eftersom programvaruleverantören har servrar i Frankrike och Danmark behövs företaget hålla sig kontinuerligt informerad om var räkenskapsinformationen är förvarad eftersom förvaringsplatsen enligt 7 kap. 3 a § BFL ska anmälas till Skatteverket. I annat fall är det inte tillåtet att förvara räkenskapsinformationen utanför Sverige.

Företagets övriga elektroniska räkenskapsinformation är delvis sparad med teknik som företaget inte längre använder. För sådan elektronisk räkenskapsinformation behövs företaget i arkivplanen även beskriva hur den blir tillgänglig för utskrift.

Beskriv så här i arkivplanen

1. Elektronisk räkenskapsinformation som används i den löpande bokföringen för innevarande räkenskapsår förvaras hos Programvaruleverantören Bokföring och arkivering AB, Sveagatan 2, X-köping.
Programvaruleverantören Bokföring och arkivering AB har servrar i
Sverige: Sveagatan 2, X-köping,
Frankrike: Rue Esplanade 256, Y-ville, och
Danmark: Hammergade 79, Z-sted.
2. Elektronisk räkenskapsinformation för räkenskapsåret 201X förvaras hos Programvaruleverantören Bokföring och arkivering AB, se punkt 1 ovan.
3. Elektronisk räkenskapsinformation för räkenskapsåren 200Y–201Z lagras på dvd och förvaras i säkerhetsskåp i företagets lokaler i rum 1 på Bokföringsgatan 1, X-köping.
För att kunna ta del av de lagrade uppgifterna och skriva ut dem i vanlig läsbar form används bokföringssystemet ABCDE som är installerat i den stationära datorn XXX i rum 1.
4. Räkenskapsinformation i pappersform för innevarande och tidigare räkenskapsår förvaras i pärmar i företagets lokaler i rum 2 på Bokföringsgatan 1, X-köping.

Referenser

7 kap. 2 och 3 a §§ BFL och punkt 8.3.

Exempel 8.2 Bokföring i annat EU-land

Förutsättningar

Ett finländskt moderföretag har ett svenskt dotterföretag med en nettoomsättning på ca 10 miljoner kronor. Koncernen har samordnat bokföringen i Finland. Den elektroniska räkenskapsinformationen som avser det svenska dotterföretaget samlas i en databas hos moderföretaget i Finland som också sköter bokföringen. I det svenska dotterföretaget finns terminaler som ger omedelbar åtkomst till databasen.

För att underlätta hanteringen av koncernens fakturor har även fakturahanteringen centraliserats till det finländska moderföretaget. Det innebär att leverantörerna skickar dotterföretagets fakturor direkt till det finländska moderföretaget i stället för till det svenska dotterföretaget. Moderföretaget skannar in fakturorna och översänder dem till dotterföretaget för arkivering. Övriga verifikationer i pappersform skannas av dotterföretaget och tillhandahålls moderföretaget i elektronisk form.

Hur det svenska dotterföretagets leverantörsfakturor hanteras framgår av dotterföretagets systemdokumentation.

Tänk så här

Trots att utgångspunkten i BFL är att räkenskapsinformation ska förvaras i Sverige är det enligt 7 kap. 3 a § BFL tillåtet att förvara maskinläsbara medier i ett annat land inom EU om förvaringsplatsen anmäls till Skatteverket, Skatteverket på begäran medges omedelbar åtkomst och informationen omedelbart kan skrivas ut i Sverige. Uppfyller dotterföretaget villkoren är hanteringen av den elektroniska räkenskapsinformationen tillåten.

Dotterföretagets leverantörsfakturer i pappersform får enligt punkt 8.5 tillfälligt förvaras i Finland för att skannas och bokföras. När arbetet med den redovisningsperiod i vilken fakturorna har bokförts är avslutad ska de återföras till Sverige, se punkt 8.6. Eftersom dotterföretaget har omedelbar åtkomst till leverantörsfakturorna via terminaler i Sverige och det av systemdokumentationen framgår var de tillfälligt förvaras, får leverantörsfakturorna i pappersform, enligt punkt 8.7, förvaras hos moderföretaget i upp till tre månader efter det att de togs emot av moderföretaget för dotterföretagets räkning.

Referenser

7 kap. 2, 3 och 3 a §§ BFL samt punkterna 8.5, 8.6 och 8.7.

Exempel 9.1 Systemdokumentation – kontoplan*Förutsättningar*

Ett företag som upprättar årsredovisning använder den senaste versionen av BAS-kontoplanen med tillhörande konteringsinstruktioner. Företaget har lagt till konton för försäljning och inköp som inte framgår av BAS-kontoplanen. Kontona benämns Försäljning av blommor, Försäljning av tillbehör, Inköp av blommor och Inköp av tillbehör.

Tänk så här

Enligt punkt 9.2 ska systemdokumentationen innehålla företagets kontoplan. Systemdokumentationen ska också innehålla en beskrivning som både visar hur konton används i det löpande bokföringsarbetet och hur de sammanställs när årsredovisningen upprättas.

Eftersom företaget använder en standardkontoplan räcker det att i systemdokumentationen ange standardkontoplanens beteckning och version samt vilken version av konteringsinstruktionerna som används. Endast de konton som företaget har lagt till och som inte ingår i standarden behöver anges särskilt. Om det inte klart framgår av kontonamnet eller av kontoplanen i övrigt kan en beskrivning för dessa konton behöva upprättas. Beskrivningen ska visa hur kontona används löpande och hur de sammanställs i årsredovisningen, dvs. i vilken post i årsredovisningen som kontot ingår. Företaget bedömer att detta framgår av kontonamnen och att någon beskrivning därför inte behöver upprättas.

Löpande bokföring

*Skriv t.ex. så här***Kontoplan**

Den senaste versionen av BAS-kontoplanen med tillhörande konteringsinstruktioner (Bokföringsboken) används. BAS-standardens följds avseende såväl principer för kontering som för sammanställning av årsredovisningen.

Egna konton för försäljning och inköp framgår av kontoplanen i bokföringssystemet.

Kontoplaner för respektive räkenskapsår finns sparade i bokföringssystemet och förändringar under året framgår av systemets behandlingshistorik.

Referenser

5 kap. 11 § BFL och punkterna 9.2 a, 9.2 b och 9.3.

Exempel 9.2 Systemdokumentation – samlingsplan

Förutsättningar

Ett företag säljer tjänster. I uppdragen används material från företagets lager. Företaget upprättar kundfakturer i ett datorbaserat system för fakturering och lagerredovisning. För bokföringsarbetet anlitar företaget en redovisningsbyrå. Både företaget och redovisningsbyrån använder standardsystem.

Tänk så här

Enligt punkt 9.2 c ska företagets systemdokumentation innehålla en samlingsplan. En samlingsplan är en dokumentation över bokföringssystemet som visar vilka delar systemet består av, sambanden mellan dessa delar och i övrigt hur bokföringssystemet är uppbyggt, se punkt 9.4. Hur detaljerad samlingsplanen behöver vara beror på bokföringssystemets omfattning och komplexitet. Eftersom företaget och redovisningsbyrån använder standardsystem är mycket redan dokumenterat i manualer och hjälptexter. Företaget behöver därför endast komplettera den informationen.

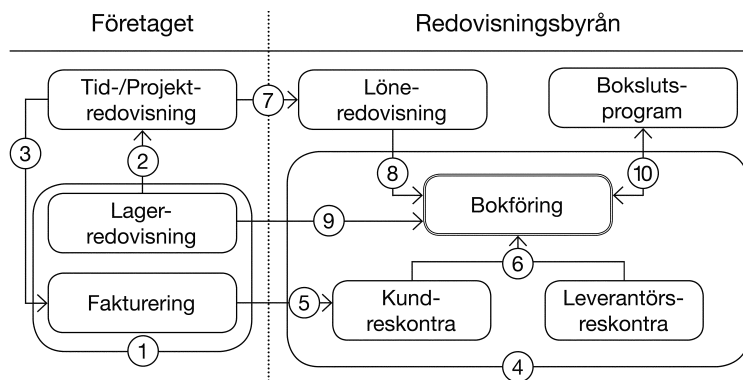
Om bokföringssystemet består av flera delar ska systemdokumentation även innehålla en beskrivning av informationsflöden, se punkt 9.11. Beskrivningen kan med fördel lämnas i samlingsplanen.

Eftersom delsystemen i företagets bokföringssystem delvis är fristående från varandra behöver samlingsplanen visa och beskriva sambanden och informationsflödena mellan systemen. Samlingsplanen behöver även beskriva arbetsfördelningen mellan företaget och redovisningsbyrån.

Skriv t.ex. så här

Samlingsplan

Bokföringssystemets uppbyggnad och informationsflöden.



1. Kundfakturer upprättas i det datorbaserade standardsystemet för fakturering och lagerredovisning, XYZ.
2. Uttag av material i lagerredovisningen uppdaterar automatiskt tid- och projektredovisningen i realtid.
3. Fakturaunderlag överförs elektroniskt från webbaserat tid- och projektredovisningssystem till faktureringsprogrammet en gång i månaden.
4. Redovisningsbyrån använder det datorbaserade standardsystemet ABC för bokföring och reskontror.
5. Uppgifterna i fakturorna överförs elektroniskt från faktureringsystemet till kundreskontran hos redovisningsbyrån i anslutning till faktureringen.

6. Bokföringen i registreringsordning och systematisk ordning uppdateras automatiskt transaktion för transaktion vid registreringar i kund- och leverantörsreskontra.
7. Löneunderlag överförs elektroniskt från tid- och projektredovisningssystemet till redovisningsbyråns standardprogram för löner en gång i månaden. Redovisningsbyrån använder standardprogrammet LÖN.
8. I löneprogrammet skrivs bokföringsorder ut en gång i månaden och registreras sedan manuellt i redovisningsbyråns bokföringsprogram.
9. Från lagerredovisningen överförs varje vecka och vid månadsslut uppgifter om in- och utleveranser i en elektronisk bokföringsorder i SIE-format för automatisk bokföring i redovisningsbyråns bokföringsprogram.
10. Vid räkenskapsårets slut förs bokföringen över elektroniskt till redovisningsbyråns datorbaserade program för bokslut, ABC Bokslut. Där bearbetas och sammanställs boksluten och bokslutsposterna förs över till bokföringen elektroniskt.

Kundfakturor lagras elektroniskt i faktureringssystemet, elektroniska leverantörsfakturor lagras i särskild fil i redovisningsbyråns leverantörsreskontra och övriga verifikationer lagras i pappersform.

Utskrifter från bokföringen i registreringsordning och systematisk ordning samt andra rapporter sammanställs och översänds från redovisningsbyrån varje månad.

För mer detaljerade beskrivningar av bokföringssystemets uppbyggnad hänvisas till de använda standardprogrammets manualer och hjälptexter.

Referenser

Punkterna 9.2 c, 9.4 och 9.11.

Exempel 9.3 Systemdokumentation – identifikation av verifikationer

Förutsättningar

Ett företag använder ett datorbaserat standardsystem för bokföring samt kund- och leverantörsreskontra. Företaget identifierar verifikationerna med verifikationsnummer och använder flera verifikationsnummerserier i bokföringen. Manualerna saknar dokumentation om hur de olika serierna används.

Tänk så här

Eftersom företaget använder flera verifikationsnummerserier behöver serierna beskrivas i systemdokumentationen, se punkt 9.6. Beskrivningen ska visa hur serierna är indelade och vilken tidsperiod de omfattar.

Skriv t.ex. så här

Verifikationsnummerserier

Flera verifikationsnummerserier används enligt följande:

Nummerserie	Startnummer
M Övrig bokföring	100 001
K Kundfakturor	200 001
L Leverantörsfakturor	300 001
A Automatkonteringar	400 001
H Löner	500 001
P Bokslutstransaktioner	900 001

Nummerserierna löper från 2012-01-01 och tills vidare.

Referenser

Punkt 9.6.

Exempel 9.4 Systemdokumentation – verifieringskedja

Förutsättningar

Ett företag som upprättar årsredovisning använder ett datorbaserat standardssystem för bokföring samt kund- och leverantörsreskontra. Företaget saknar dokumentation som visar verifieringskedjan för leverantörsfakturer.

När en leverantörsfaktura kommer till företaget ankomststämplas fakturan samt tilldelas ett löpnummer. Fakturan registreras därefter i leverantörsreskontran. I leverantörsreskontran identifieras fakturorna med löpnummer. Identifieringstecken i bokföringen för presentation i registreringsordning och systematisk ordning är verifikationsnummer och kontonummer.

Tänk så här

Eftersom företaget använder olika identifieringstecken för samma faktura i leverantörsreskontran respektive bokföringen behöver systemdokumentationen enligt punkt 9.7 innehålla en beskrivning över verifieringskedjan för leverantörsfakturer. Beskrivningen ska innehålla de hänvisningar och identifieringstecken som behövs för att följa affärshändelsens väg genom bokföringssystemet från verifikationen till årsbokslutet eller årsredovisningen och omvänt, se punkt 9.8.

Skriv t.ex. så här

Verifieringskedja för leverantörsfakturer

För bokföringsposter som skapats automatiskt av uppgifter från leverantörsreskontran används särskild verifikationsnummerserie som börjar på L.

Räkenskapsinformation	Hänvisningar/identifieringstecken
Leverantörsfaktura	Leverantörens fakturanummer samt tilldelat löpnummer
Leverantörsfakturajournal	Verifikationsnummer samt löpnummer på de fakturer som bokföringsordern omfattar
Presentation i registreringsordning	Verifikations- och kontonummer
Presentation i systematisk ordning	Konto- och verifikationsnummer

Verifieringskedjan mellan bokföringen för presentation i systematisk ordning och årsredovisningen framgår av beskrivningen av kontoplanen.

Referenser

Punkterna 9.7 och 9.8.

Exempel 9.5 Systemdokumentation – behandlingsregler

Förutsättningar

Ett företag använder ett standardprogram för bokföring. Lönehanteringen är manuell. Vid bokföringen av löner beräknas och bokförs sociala avgifter och semesterlöneskuld automatiskt. Automatkonteringarna aktiveras när utgifter bokförs på särskilt angivna lönekonton. Automatkonteringarna är inte beskrivna i bokföringsprogrammets manual.

Tänk så här

Systemdokumentationen ska enligt punkt 9.9 innehålla en beskrivning av behandlingsregler om det förekommer behandlingsregler som skapar nya bokföringsposter. Efter som företaget använder automatkonteringar som inte finns beskrivna i bokföringssystemets manual behöver företaget ta fram en egen beskrivning av behandlingsregeln.

Skriv t.ex. så här

Automatkonteringar vid bokföring av lön

Automatkonteringar som innebär att programmet automatiskt beräknar och bokför semesterlöneskuld och sociala avgifter används vid bokföring av lön.

Under automatkonteringar i programmets företagsinställningar framgår vilka lönekonton som aktiverar beräkningarna, vilken procentsats som används vid beräkningarna och på vilka konton semesterlön och sociala avgifter bokförs. Ändringar i automatkonteringar framgår av programmets behandlingshistorik. Vid ändringar av konteringar eller procentsatser arkiveras en pappersutskrift av den inaktuella automatkonteringen med notering om vilken tidsperiod den har använts.

Referenser

Punkterna 9.9 och 9.10.

Exempel 9.6 Systemdokumentation – informationsflöden

Förutsättningar

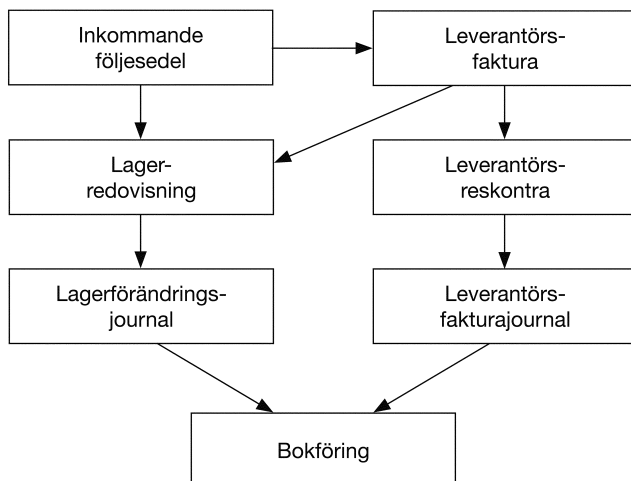
Ett företag använder ett datorbaserat standardsystem för bokföring, lagerredovisning samt kund- och leverantörsreskontra. Standardsystemets manual innehåller beskrivningar av informationsflöden mellan systemets olika delar. Företaget bedömer att informationsflödet för inköp är otillräckligt dokumenterat i manualen.

Tänk så här

Systemdokumentationen till ett bokföringssystem som består av flera delar behöver enligt punkt 9.11 innehålla en beskrivning av de informationsflöden som finns i systemet. Eftersom företaget bedömer att systemets informationsflöde för inköp är otillräckligt dokumenterat behöver informationen i manualen kompletteras. Det ska av beskrivningen gå att följa informationens väg mellan systemets olika delar.

Skriv t.ex. så här

Informationsflöde vid inköp



Löpande bokföring

- Inkommande följesedlar som avser lagervaror registreras med antal och preliminära inpriser i lagerredovisningen vid godsets ankomst.

- Leverantörsfaktura får löpnummer och registreras i leverantörsreskontra. Om fakturan avser lagervaror stäms inpriser av automatiskt mot följesedelns inpris och eventuella avvikelser uppdateras automatiskt i lagerredovisningen.
- I lagerredovisningen skapas dagligen elektronisk lagerförändringsjournal med bokföringsunderlag som bokförs automatiskt för presentation i registreringsordning och systematisk ordning. Journalen innehåller alla dagens lagertransaktioner.
- I leverantörsreskontran skapas dagligen elektronisk leverantörsfakturajournal med bokföringsunderlag som bokförs automatiskt för presentation i registreringsordning och systematisk ordning. Bokföringsordern innehåller alla dagens reskontraförändringar.

Referenser

Punkt 9.11.

Exempel 9.7 Systemdokumentation – räkenskapsinformation på maskinläsbart medium

Förutsättningar

Ett företag använder ett datorbaserat standardsystem för bokföring, fakturering samt kund- och leverantörsreskontra.

Företagets samtliga kundfakturer sammanställs elektroniskt men skickas i pappersform till de kunder som efterfrågar det. Företagets leverantörsfakturer tas till övervägande del emot i pappersform. Företaget har valt att arbeta med elektroniska verifikationer i bokföringen. Ett externt företag anlitas för inskanning och arkivering av de mottagna leverantörsfakturorna i pappersform.

Tänk så här

Eftersom företaget använder ett datorbaserat system har företaget räkenskapsinformation som är lagrad på maskinläsbart medium. Enligt punkt 9.12 ska systemdokumentationen i sådant fall innehålla en beskrivning av hur räkenskapsinformationen kan omvandlas till vanlig läsbar form eller mikroskrift. Finns det en beskrivning i systemets manualer räcker det med att hänvisa till denna. I annat fall måste företaget ta fram en beskrivning.

Skriv t.ex. så här

Räkenskapsinformation på maskinläsbart medium

- Alla registreringar i bokföringssystemet finns sparade i delsystemen och kan läsas och skrivas ut på papper enligt delsystemens manualer. Räkenskapsinformation för räkenskapsår längre tid tillbaka än tre år sparad i komprimerad form i delsystemen men originalregistreringarna finns sparade på säkerhetskopior som kan läsas in i programmet och sedan läsas och skrivas ut.
- Kundfakturer skickas i pappersform till vissa kunder och i elektronisk form till andra. Alla kundfakturer sparas, kan läsas och skrivas ut i faktureringsystemet.
- Leverantörsfakturorna skannas in av Skanningföretaget AB som också lagrar pappersoriginalen i tre år. De inskannade uppgifterna läses in i leverantörsreskontran där de sparas, kan läsas och skrivas ut.

Referenser

Punkt 9.12.

Exempel 9.8 Systemdokumentation – behandlingshistorik

Förutsättningar

Ett företag använder ett datorbaserat standardsystem för bokföring, fakturering samt kund- och leverantörsreskontra.

I varje delsystem finns uppgifter om när data har bearbetats eller ändrats. Hur behandlingshistoriken skapas i varje delsystem framgår av delsystemets manual.

Tänk så här

Enligt 5 kap. 11 § BFL ska företaget upprätta en beskrivning över genomförda bearbetningar inom systemet. Eftersom behandlingshistoriken finns på olika ställen i systemet är det svårt att få en samlad överblick över behandlingshistoriken. Företaget behöver därför enligt punkt 9.15 ta fram en beskrivning som visar hur och var behandlingshistoriken skapas i systemet.

Skriv t.ex. så här

- Uppgifter om systemförändringar och bearbetningar sparas i behandlingshistoriken till respektive delsystem enligt närmare beskrivning i delsystemets manual.
- Registreringstidpunkt och vem som har gjort registreringen sparas för alla bokföringsposter, kundfakturor, leverantörsfakturor samt in- och utbetalningar i delsystemen. Uppgifterna kan läsas och skrivas ut genom särskilt kolumntillval i verifikationslista, kundfakturalista, leverantörsfakturalista och betalningslista.

Referenser

Punkt 9.15.

KONTOPLAN FRÅN BAS-ORGANISATIONEN

BAS 2016

1 Tillgångar	519
10 Immateriella anläggningstillgångar	519
11 Byggnader och mark	520
12 Maskiner och inventarier	521
13 Finansiella anläggningstillgångar	522
14 Lager, produkter i arbete och pågående arbeten	524
15 Kundfordringar	525
16 Övriga kortfristiga fordringar	526
17 Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	527
18 Kortfristiga placeringar	527
19 Kassa och bank	527
2 Eget kapital och skulder	528
20 Eget kapital	528
21 Obeskattade reserver	529
22 Avsättningar	530
23 Långfristiga skulder	530
24 Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	531
25 Skatteskulder	532
26 Moms och särskilda punktskatter	532
27 Personalens skatter, avgifter och löneavdrag	534
28 Övriga kortfristiga skulder	534
29 Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	535
3 Rörelsens inkomster/intäkter	536
30-34 Huvudintäkter (fria kontogrupper)	536
35 Fakturerade kostnader	536
36 Rörelsens sidointäkter	537
37 Intäktskorrigeringar	537
38 Aktiverat arbete för egen räkning	538
39 Övriga rörelseintäkter	538
4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster	539
40-45 Inköp av varor och material (fria kontogrupper)	539
46 Legoarbeten, underentreprenader	540
47 Reduktion av inköpspriser	540
48 (Fri kontogrupp)	540
49 Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten	540
5-6 Övriga externa rörelseutgifter/kostnader	541
50 Lokalkostnader	541
51 Fastighetskostnader	542
52 Hyra av anläggningstillgångar	542
53 Energikostnader	543
54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	543
55 Reparation och underhåll	543
56 Kostnader för transportmedel	544
57 Frakter och transporter	544
58 Resekostnader	545
59 Reklam och PR	545
60 Övriga försäljningskostnader	545
61 Kontorsmateriel och trycksaker	546
62 Tele och post	546
63 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	546
64 Förvaltningskostnader	547

65	Övriga externa tjänster	547
66–67	(Fria kontogrupper)	547
68	Inhyrd personal	547
69	Övriga externa kostnader	548
7	Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.	548
70	Löner till kollektivanställda	548
71	(Fri kontogrupp)	549
72	Löner till tjänstemän och företagsledare	549
73	Kostnadsersättningar och förmåner	551
74	Pensionskostnader	552
75	Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	553
76	Övriga personalkostnader	554
77	Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar	554
78	Avskrivningar enligt plan	555
79	Övriga rörelsekostnader	555
8	Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader	556
80	Resultat från andelar i koncernföretag	556
81	Resultat från andelar i intresseföretag	556
82	Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anläggningstillgångar)	558
83	Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	559
84	Räntekostnader och liknande resultatposter	560
85–87	(Fria kontogrupper)	561
88	Bokslutsdispositioner	561
89	Skatter och årets resultat	562

* = Kontot ingår i det urval av konton som för de flesta företag är tillräckligt för en grundläggande bokföring.

† = Kontot används inte av de företag som valt att tillämpa K2-regler.

1 Tillgångar

10 Immateriella anläggningstillgångar

Huvudkonton	Underkonton
1010 Utvecklingsutgifter†	1011 Balanserade utgifter för forskning och utveckling†
	1012 Balanserade utgifter för programvaror†
	1018 Ackumulerade nedskrivningar på balanserade utgifter†
	1019 Ackumulerade avskrivningar på balanserade utgifter†
1020 Koncessioner m.m.	1028 Ackumulerade nedskrivningar på koncessioner m.m.
	1029 Ackumulerade avskrivningar på koncessioner m.m.
1030 Patent*	1038 Ackumulerade nedskrivningar på patent
	1039 Ackumulerade avskrivningar på patent*

Löpande bokföring

Huvudkonton		Underkonton	
1040	Licenser	1048	Ackumulerade nedskrivningar på licenser
		1049	Ackumulerade avskrivningar på licenser
1050	Varumärken	1058	Ackumulerade nedskrivningar på varumärken
		1059	Ackumulerade avskrivningar på varumärken
1060	Hyresrätter, tomträtter och liknande*	1068	Ackumulerade nedskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande
		1069	Ackumulerade avskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande*
1070	Goodwill	1078	Ackumulerade nedskrivningar på goodwill
		1079	Ackumulerade avskrivningar på goodwill
1080	Pågående projekt och förskott för immateriella anläggningstillgångar	1081	Pågående projekt för immateriella anläggningstillgångar
		1088	Förskott för immateriella anläggningstillgångar

11 Byggnader och mark

Huvudkonton		Underkonton	
1110	Byggnader*	1111	Byggnader på egen mark
		1112	Byggnader på annans mark
		1118	Ackumulerade nedskrivningar på byggnader
		1119	Ackumulerade avskrivningar på byggnader*
1120	Förbättringsutgifter på annans fastighet	1129	Ackumulerade avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet
1130	Mark*		
1140	Tomter och obebyggda markområden		
1150	Markanläggningar*	1158	Ackumulerade nedskrivningar på markanläggningar
		1159	Ackumulerade avskrivningar på markanläggningar*
1180	Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark	1181	Pågående ny-, till- och ombyggnad
		1188	Förskott för byggnader och mark

12 Maskiner och inventarier

Huvudkonton		Underkonton	
1210	Maskiner och andra tekniska anläggningar*	1211	Maskiner
		1213	Andra tekniska anläggningar
		1218	Ackumulerade nedskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar
		1219	Ackumulerade avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar*
1220	Inventarier och verktyg*	1221	Inventarier
		1222	Byggnadsinventarier
		1223	Markinventarier
		1225	Verktyg
		1228	Ackumulerade nedskrivningar på inventarier och verktyg
		1229	Ackumulerade avskrivningar på inventarier och verktyg*
1230	Installationer	1231	Installationer på egen fastighet
		1232	Installationer på annans fastighet
		1238	Ackumulerade nedskrivningar på installationer
		1239	Ackumulerade avskrivningar på installationer
1240	Bilar och andra transportmedel*	1241	Personbilar
		1242	Lastbilar
		1243	Truckar
		1244	Arbetsmaskiner
		1245	Traktorer
		1246	Motorcyklar, mopeder och skotrar
		1247	Båtar, flygplan och helikoptrar
		1248	Ackumulerade nedskrivningar på bilar och andra transportmedel
		1249	Ackumulerade avskrivningar på bilar och andra transportmedel*
1250	Datorer*	1251	Datorer, företaget
		1257	Datorer, personal
		1258	Ackumulerade nedskrivningar på datorer
		1259	Ackumulerade avskrivningar på datorer*
1260	Leasade tillgångar†	1269	Ackumulerade avskrivningar på leasade tillgångar†

Löpande bokföring

Huvudkonton		Underkonton
1280	Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier	1281 Pågående nyanläggningar, maskiner och inventarier 1288 Förskott för maskiner och inventarier
1290	Övriga materiella anläggningstillgångar*	1291 Konst och liknande tillgångar* 1292 Djur som klassificeras som anläggningstillgång 1298 Ackumulerade nedskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar 1299 Ackumulerade avskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar*

13 Finansiella anläggningstillgångar

Huvudkonton		Underkonton
1310	Andelar i koncernföretag	1311 Aktier i noterade svenska koncernföretag 1312 Aktier i onoterade svenska koncernföretag 1313 Aktier i noterade utländska koncernföretag 1314 Aktier i onoterade utländska koncernföretag 1316 Övriga andelar i koncernföretag 1318 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i koncernföretag
1320	Långfristiga fordringar hos koncernföretag	1321 Långfristiga fordringar hos moderföretag 1322 Långfristiga fordringar hos dotterföretag 1323 Långfristiga fordringar hos andra koncernföretag 1328 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos koncernföretag
1330	Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1331 Andelar i intresseföretag 1332 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag 1333 Andelar i gemensamt styrda företag 1334 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag

Huvudkonton	Underkonton
1340 Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1336 Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	1337 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	1338 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	1341 Långfristiga fordringar hos intresseföretag
	1342 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
	1343 Långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
	1344 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
	1346 Långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	1347 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	1348 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
1350 Andelar och värdepapper i andra företag*	1351 Andelar i börsnoterade företag
	1352 Andra andelar
	1353 Andelar i bostadsrättsföreningar
	1354 Obligationer
	1356 Andelar i ekonomiska föreningar, övriga företag
	1357 Andelar i handelsbolag, andra företag
	1358 Ackumulerade nedskrivningar av andra andelar och värdepapper
1360 Lån till delägare eller närstående enligt ABL, långfristig del	1369 Ackumulerade nedskrivningar av lån till delägare eller närstående enligt ABL, långfristig del

Löpande bokföring

Huvudkonton		Underkonton	
1370	Uppskjuten skattefordran†		
1380	Andra långfristiga fordringar*	1381	Långfristiga reversfordringar
		1382	Långfristiga fordringar hos anställda
		1383	Lämnade depositioner, långfristiga
		1384	Derivat
		1385	Värde av kapitalförsäkring
		1386	Förutbetalda leasingavgifter, långfristig del
		1387	Långfristiga kontraktsfordringar
		1388	Långfristiga kundfordringar
		1389	Akkumulerade nedskrivningar av andra långfristiga fordringar

14 Lager, produkter i arbete och pågående arbeten

Huvudkonton		Underkonton	
1410	Lager av råvaror*	1419	Förändring av lager av råvaror*
1420	Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter	1429	Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter
1430	Lager av halvfabrikat	1431	Lager av köpta halvfabrikat
		1432	Lager av egentillverkade halvfabrikat
		1438	Förändring av lager av köpta halvfabrikat
		1439	Förändring av lager av egentillverkade halvfabrikat
1440	Produkter i arbete*	1449	Förändring av produkter i arbete*
1450	Lager av färdiga varor*	1459	Förändring av lager av färdiga varor*
1460	Lager av handelsvaror*	1465	Lager av varor VMB
		1466	Nedskrivning av varor VMB
		1467	Lager av varor VMB förenklad
		1469	Förändring av lager av handelsvaror*
1470	Pågående arbeten*	1471	Pågående arbeten, nedlagda kostnader
		1478	Pågående arbeten, fakturering
		1479	Förändring av pågående arbeten*
1480	Förskott för varor och tjänster*	1481	Remburser
		1489	Övriga förskott till leverantörer

Huvudkonton		Underkonton	
1490	Övriga lagertillgångar*	1491	Lager av värdepapper
		1492	Lager av fastigheter
		1493	Djur som klassificeras som omsättningstillgång

15 Kundfordringar

Huvudkonton		Underkonton	
1510	Kundfordringar*	1511	Kundfordringar
		1512	Belånade kundfordringar (factoring)
		1513	Kundfordringar – delad faktura*
		1515	Osäkra kundfordringar*
		1516	Tvistiga kundfordringar
		1518	Ej reskontraförda kundfordringar
		1519	Nedskrivning av kundfordringar*
1520	Växelfordringar	1525	Osäkra växelfordringar
		1529	Nedskrivning av växelfordringar
1530	Kontraktsfordringar	1531	Kontraktsfordringar
		1532	Belånade kontraktsfordringar
		1535	Osäkra kontraktsfordringar
		1536	Tvistiga kontraktsfordringar
		1539	Nedskrivning av kontraktsfordringar
1550	Konsignationsfordringar		
1560	Kundfordringar hos koncernföretag	1561	Kundfordringar hos moderföretag
		1562	Kundfordringar hos dotterföretag
		1563	Kundfordringar hos andra koncernföretag
		1565	Osäkra kundfordringar hos koncernföretag
		1568	Ej reskontraförda kundfordringar hos koncernföretag
		1569	Nedskrivning av kundfordringar hos koncernföretag
1570	Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1571	Kundfordringar hos intresseföretag
		1572	Kundfordringar hos gemensamt styrda företag
		1573	Kundfordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
1580	Fordringar för kontokort och kuponger*		

Löpande bokföring

16 Övriga kortfristiga fordringar

Huvudkonton		Underkonton	
1610	Kortfristiga fordringar hos anställda*	1611	Reseförskott
		1612	Kassaförskott
		1613	Övriga förskott
		1614	Tillfälliga lån till anställda
		1619	Övriga fordringar hos anställda
1620	Upparbetad men ej fakturerad intäkt		
1630	Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)*		
1640	Skattefordringar*		
1650	Momsfordran*		
1660	Kortfristiga fordringar hos koncernföretag	1661	Kortfristiga fordringar hos moderföretag
		1662	Kortfristiga fordringar hos dotterföretag
		1663	Kortfristiga fordringar hos andra koncernföretag
1670	Kortfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1671	Kortfristiga fordringar hos intresseföretag
		1672	Kortfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
		1673	Kortfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
1680	Andra kortfristiga fordringar*	1681	Utlägg för kunder
		1682	Kortfristiga lånefordringar
		1683	Derivat
		1684	Kortfristiga fordringar hos leverantörer
		1685	Kortfristiga fordringar hos delägare eller närstående enligt ABL
		1687	Kortfristig del av långfristiga fordringar
		1688	Fordran arbetsmarknadsförsäkringar
		1689	Övriga kortfristiga fordringar
1690	Fordringar för tecknat men ej inbetalt aktiekapital		

17 Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

Huvudkonton		Underkonton
1710	Förutbetalda hyreskostnader*	
1720	Förutbetalda leasingavgifter, kortfristig del*	
1730	Förutbetalda försäkringspremier*	
1740	Förutbetalda räntekostnader*	
1750	Upplupna hyresintäkter*	
1760	Upplupna ränteintäkter*	
1770	Tillgångar av kostnadsnatur	
1780	Upplupna avtalsintäkter	
1790	Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter*	

18 Kortfristiga placeringar

Huvudkonton		Underkonton
1810	Andelar i börsnoterade företag*	
1820	Obligationer	
1830	Konvertibla skuldebrev	
1860	Andelar i koncernföretag	1869 Nedskrivning av andelar i koncernföretag
1880	Andra kortfristiga placeringar*	1886 Derivat
		1889 Andelar i övriga företag
1890	Nedskrivning av kortfristiga placeringar*	

19 Kassa och bank

Huvudkonton		Underkonton
1910	Kassa*	1911 Huvudkassa
		1912 Kassa 2
		1913 Kassa 3
1920	PlusGiro*	
1930	Företagskonto/checkkonto/affärskonto*	
1940	Övriga bankkonton*	
1950	Bankcertifikat	
1960	Koncernkonto moderföretag	
1970	Särskilda bankkonton	1972 Upphovsmannakonto
		1973 Skogskonto
		1974 Spärrade bankmedel
		1979 Övriga särskilda bankkonton
1980	Valutakonton	
1990	Redovisningsmedel	

Löpande bokföring

2 Eget kapital och skulder*20 Eget kapital*

Huvudkonton		Underkonton
<i>Eget kapital för enskild näringsidkare och delägare 1 i handels- och kommanditbolag</i>		
2010	Eget kapital, delägare 1*	2011 Egna varuuttag*
		2013 Övriga egna uttag*
		2017 Årets kapitaltillskott*
		2018 Övriga egna insättningar*
		2019 Årets resultat, delägare 1*
<i>Eget kapital för delägare 2–4 i handels- och kommanditbolag</i>		
2020	Eget kapital, delägare 2*	
2030	Eget kapital, delägare 3*	
2040	Eget kapital, delägare 4*	
<i>Expansionsfond för enskild näringsidkare</i>		
2050	Avsättning till expansionsfond	
<i>Eget kapital i ideella föreningar och stiftelser</i>		
2060	Eget kapital i ideella föreningar, stiftelser och registrerade tros-samfund*	2061 Eget kapital/stiftelsekapital/grundkapital
		2065 Förändring i fond för verkligt värde
		2066 Värdesäkringsfond
		2067 Balanserad vinst eller förlust/balanserat kapital
		2068 Vinst eller förlust från föregående år
		2069 Årets resultat
2070	Ändamålsbestämda medel*	2071 Ändamål 1
		2072 Ändamål 2
<i>Eget kapital i aktiebolag och ekonomiska föreningar</i>		
2080	Bundet eget kapital	2081 Aktiekapital*
		2082 Ej registrerat aktiekapital
		2083 Medlemsinsatser*
		2084 Förlagsinsatser
		2085 Uppskrivningsfond
		2086 Reservfond*
		2087 Insatsemission
		2088 Fond för yttre underhåll
		2089 Fond för utvecklingsutgifter
2090	Fritt eget kapital	2091 Balanserad vinst eller förlust*
		2092 Mottagna/lämnade koncernbidrag†
		2093 Erhållna aktieägartillskott
		2094 Egna aktier
		2095 Fusionsresultat
		2096 Fond för verkligt värde†

Huvudkonton	Underkonton
	2097 Överkursfond
	2098 Vinst eller förlust från föregående år*
	2099 Årets resultat*

21 Obeskattade reserver

Huvudkonton	Underkonton
<i>Periodiseringsfonder för juridiska personer och enskilda näringsidkare</i>	
2110 Periodiseringsfonder	2110 Periodiseringsfond vid 2010 års taxering*
	2111 Periodiseringsfond vid 2011 års taxering*
	2112 Periodiseringsfond vid 2012 års taxering*
	2113 Periodiseringsfond vid 2013 års taxering*
2120 Periodiseringsfonder	2123 Periodiseringsfond 2013*
	2124 Periodiseringsfond 2014*
	2125 Periodiseringsfond 2015*
	2126 Periodiseringsfond 2016*
	2127 Periodiseringsfond 2017*
	2128 Periodiseringsfond 2018*
	2129 Periodiseringsfond 2019*
2130 Periodiseringsfonder	2130 Periodiseringsfond 2020 – nr 2
	2131 Periodiseringsfond 2021 – nr 2
	2132 Periodiseringsfond 2022 – nr 2
	2133 Periodiseringsfond 2023 – nr 2
	2134 Periodiseringsfond 2024 – nr 2
	2135 Periodiseringsfond 2015 – nr 2
	2136 Periodiseringsfond 2016 – nr 2
	2137 Periodiseringsfond 2017 – nr 2
	2138 Periodiseringsfond 2018 – nr 2
	2139 Periodiseringsfond 2019 – nr 2
<i>Övriga obeskattade reserver</i>	
2150 Ackumulerade överavskrivningar*	2151 Ackumulerade överavskrivningar på immateriella anläggningstillgångar
	2152 Ackumulerade överavskrivningar på byggnader och markanläggningar
	2153 Ackumulerade överavskrivningar på maskiner och inventarier
2160 Ersättningsfond	2161 Ersättningsfond maskiner och inventarier

Löpande bokföring

Huvudkonton		Underkonton	
		2162	Ersättningsfond byggnader och markanläggningar
		2163	Ersättningsfond mark
		2164	Ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel
2180	Obeskattade intäkter	2181	Obeskattade upphovsmanna-intäkter†
		2185	Obeskattade skogsintäkter
2190	Övriga obeskattade reserver	2196	Lagerreserv
		2199	Övriga obeskattade reserver

22 Avsättningar

Huvudkonton		Underkonton	
2210	Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen*		
2220	Avsättningar för garantier*		
2230	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser		
2240	Avsättningar för uppskjutna skatter†		
2250	Övriga avsättningar för skatter	2252	Avsättningar för tvistiga skatter
		2253	Avsättningar särskild löneskatt, deklarationspost
2290	Övriga avsättningar*		

23 Långfristiga skulder

Huvudkonton		Underkonton	
2310	Obligations- och förlagslån		
2320	Konvertibla lån och liknande	2321	Konvertibla lån
		2322	Lån förenade med optionsrätt
		2323	Vinstandelslån
		2324	Kapitalandelslån
2330	Checkräkningskredit*	<i>Alternativ 1</i>	
		2331	Checkräkningskredit 1
		2332	Checkräkningskredit 2
		<i>Alternativ 2</i>	
		2331	Utnyttjad checkräkningskredit 1
		2332	Utnyttjad checkräkningskredit 2
		2335	Beviljad checkräkningskredit 1
		2336	Beviljad checkräkningskredit 2
2340	Byggnadskreditiv		

Huvudkonton		Underkonton	
2350	Andra långfristiga skulder till kreditinstitut*	2351	Fastighetslån, långfristig del
		2355	Långfristiga lån i utländsk valuta från kreditinstitut
		2359	Övriga långfristiga lån från kreditinstitut
2360	Långfristiga skulder till koncernföretag	2361	Långfristiga skulder till moderföretag
		2362	Långfristiga skulder till dotterföretag
		2363	Långfristiga skulder till andra koncernföretag
2370	Långfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2371	Långfristiga skulder till intresseföretag
		2372	Långfristiga skulder till gemensamt styrda företag
		2373	Långfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
2390	Övriga långfristiga skulder*	2391	Avbetalningskontrakt, långfristig del
		2392	Villkorliga långfristiga skulder
		2393	Lån från närstående personer, långfristig del*
		2394	Långfristiga leverantörskrediter
		2395	Andra långfristiga lån i utländsk valuta
		2396	Derivat
		2397	Mottagna depositioner, långfristiga
		2399	Övriga långfristiga skulder

Löpande bokföring

24 Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer

Huvudkonton		Underkonton	
2410	Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut*	2411	Kortfristiga lån från kreditinstitut
		2417	Kortfristig del av långfristiga skulder till kreditinstitut
		2419	Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut
2420	Förskott från kunder*	2421	Ej inlösta presentkort
		2429	Övriga förskott från kunder
2430	Pågående arbeten	2431	Pågående arbeten, fakturering
		2438	Pågående arbeten, nedlagda kostnader
		2439	Beräknad förändring av pågående arbeten

Huvudkonton		Underkonton
2440	Leverantörsskulder*	2441 Leverantörsskulder
		2443 Konsignationsskulder
		2445 Tvistiga leverantörsskulder
		2448 Ej reskontraförda leverantörsskulder
2450	Fakturerad men ej upparbetad intäkt	
2460	Leverantörsskulder till koncernföretag	2461 Leverantörsskulder till moderföretag
		2462 Leverantörsskulder till dotterföretag
		2463 Leverantörsskulder till andra koncernföretag
2470	Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2471 Leverantörsskulder till intresseföretag
		2472 Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag
		2473 Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
2480	Checkräkningskredit, kortfristig*	
2490	Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer*	2491 Avräkning spelarrangörer
		2492 Växelskulder
		2499 Andra övriga kortfristiga skulder

25 Skatteskulder

Huvudkonton		Underkonton
2510	Skatteskulder*	2512 Beräknad inkomstskatt
		2513 Beräknad fastighetsskatt/fastighetsavgift
		2514 Beräknad särskild löneskatt på pensionskostnader
		2515 Beräknad avkastningsskatt
		2516 Moms
		2517 Beräknad utländsk skatt
		2518 Betald F-skatt

26 Moms och särskilda punktskatter

Huvudkonton		Underkonton
2610	Utgående moms, 25 %*	2611 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 %*
		2612 Utgående moms på egna uttag, 25 %*
		2613 Utgående moms för uthyrning, 25 %*
		2614 Utgående moms, omvänd skattskyldighet, 25 %*

Huvudkonton	Underkonton
	2615 Utgående moms, import av varor, 25 %*
	2616 Utgående moms VMB, 25 %*
	2618 Vilande utgående moms, 25 %
2620 Utgående moms, 12 %*	2621 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 %*
	2622 Utgående moms på egna uttag, 12 %*
	2623 Utgående moms för uthyrning, 12 %*
	2624 Utgående moms, omvänd skattskyldighet, 12 %*
	2625 Utgående moms, import av varor, 12 %*
	2626 Utgående moms VMB, 12 %*
	2628 Vilande utgående moms, 12 %
2630 Utgående moms, 6 %*	2631 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 %*
	2632 Utgående moms på egna uttag, 6 %*
	2633 Utgående moms för uthyrning, 6 %*
	2634 Utgående moms, omvänd skattskyldighet, 6 %*
	2635 Utgående moms, import av varor, 6 %*
	2636 Utgående moms VMB, 6 %*
	2638 Vilande utgående moms, 6 %
2640 Ingående moms*	2641 Debiterad ingående moms*
	2642 Debiterad ingående moms i anslutning till frivillig skattskyldighet*
	2645 Beräknad ingående moms på förvärv från utlandet*
	2646 Ingående moms på uthyrning*
	2647 Ingående moms omvänd skattskyldighet varor och tjänster i Sverige*
	2648 Vilande ingående moms*
	2649 Ingående moms, blandad verksamhet*
2650 Redovisningskonto för moms*	
2660 Särskilda punktskatter	2661 Reklamskatt
	2669 Övriga punktskatter

Löpande bokföring

27 Personalens skatter, avgifter och löneavdrag

Huvudkonton		Underkonton	
2710	Personalskatt*		
2730	Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt*	2731	Avräkning lagstadgade sociala avgifter
		2732	Avräkning särskild löneskatt
2740	Avtalade sociala avgifter*		
2750	Utmätning i lön m.m.		
2760	Semestermedel	2761	Avräkning semesterlöner
		2762	Semesterlönekassa
2790	Övriga löneavdrag*	2791	Personalens intressekonto
		2792	Lönsparande
		2793	Gruppförsäkringspremier
		2794	Fackföreningsavgifter
		2795	Mättnings- och granskningsarvoden
		2799	Övriga löneavdrag

28 Övriga kortfristiga skulder

Huvudkonton		Underkonton	
2810	Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar	2811	Avräkning för factoring
		2812	Avräkning för belånade kontraktsfordringar
2820	Kortfristiga skulder till anställda*	2821	Löneskulder
		2822	Reseräkningar
		2823	Tantiem, gratifikationer
		2829	Övriga kortfristiga skulder till anställda
2830	Avräkning för annans räkning		
2840	Kortfristiga låneskulder*	2841	Kortfristig del av långfristiga skulder
		2849	Övriga kortfristiga låneskulder
2850	Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)		
2860	Kortfristiga skulder till koncernföretag	2861	Kortfristiga skulder till moderföretag
		2862	Kortfristiga skulder till dotterföretag
		2863	Kortfristiga skulder till andra koncernföretag
2870	Kortfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2871	Kortfristiga skulder till intresseföretag
		2872	Kortfristiga skulder till gemensamt styrda företag
		2873	Kortfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Huvudkonton		Underkonton	
2880	Skuld erhållna bidrag		
2890	Övriga kortfristiga skulder*	2891	Skulder under indrivning
		2892	Inre reparationsfond/underhålls-fond
		2893	Skulder till närstående personer, kortfristig del
		2895	Derivat (kortfristiga skulder)
		2897	Mottagna depositioner, kortfristiga
		2898	Outtagen vinstutdelning
		2899	Övriga kortfristiga skulder

29 Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

Huvudkonton		Underkonton	
2910	Upplupna löner*	2911	Löneskulder
		2912	Ackordsöverskott
		2919	Övriga upplupna löner
2920	Upplupna semesterlöner*		
2930	Upplupna pensionskostnader	2931	Upplupna pensionsutbetalningar
2940	Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter*	2941	Beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter
		2942	Beräknad upplupen särskild löneskatt
		2943	Beräknad upplupen särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost
		2944	Beräknad upplupen avkastnings-skatt på pensionskostnader
2950	Upplupna avtalade sociala avgifter*	2951	Upplupna avtalade arbetsmarknadsförsäkringar
		2959	Upplupna avtalade pensions-försäkringsavgifter, deklarations-post
2960	Upplupna räntekostnader*		
2970	Förutbetalda intäkter*	2971	Förutbetalda hyresintäkter
		2972	Förutbetalda medlemsavgifter
		2979	Övriga förutbetalda intäkter
2980	Upplupna avtalskostnader		
2990	Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter*	2991	Beräknat arvode för bokslut
		2992	Beräknat arvode för revision
		2993	Ospecificerad skuld till leverantörer
		2998	Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter
		2999	OBS-konto*

Löpande bokföring

3 Rörelsens inkomster/intäkter*30–34 Huvudintäkter (fria kontogrupper)*

(nedanstående konton är enbart exempel)

Huvudkonton		Underkonton	
3000	Försäljning inom Sverige*	3001	Försäljning inom Sverige, 25 % moms*
		3002	Försäljning inom Sverige, 12 % moms*
		3003	Försäljning inom Sverige, 6 % moms*
		3004	Försäljning inom Sverige, momsfri*
3100	Försäljning av varor utanför Sverige*	3105	Försäljning varor till land utanför EU*
		3106	Försäljning varor till annat EU-land, momspliktigt*
		3108	Försäljning varor till annat EU-land, momsfri*
3200	Försäljning VMB och omvänd moms*	3211	Försäljning positiv VMB, 25 % moms*
		3212	Försäljning negativ VMB, 25 % moms*
		3231	Försäljning inom byggsektor, omvänd skatteskyldighet moms*
3300	Försäljning av tjänster utanför Sverige*	3305	Försäljning tjänster till land utanför EU*
		3308	Försäljning tjänster till annat EU-land*
3400	Försäljning, egna uttag*	3401	Egna uttag momspliktiga, 25 %*
		3402	Egna uttag momspliktiga, 12 %*
		3403	Egna uttag mompliktiga, 6 %*
		3404	Egna uttag, moms fria*

35 Fakturerade kostnader

Huvudkonton		Underkonton	
3500	Fakturerade kostnader (grupp-konto)*		
3510	Fakturerat emballage*	3511	Fakturerat emballage
		3518	Returnerat emballage
3520	Fakturerade frakter*	3521	Fakturerade frakter, EU-land*
		3522	Fakturerade frakter, export*
3530	Fakturerade tull- och expeditions-kostnader m.m.*		
3540	Faktureringsavgifter*	3541	Faktureringsavgifter, EU-land*
		3542	Faktureringsavgifter, export*

Huvudkonton		Underkonton	
3550	Fakturerade resekostnader		
3560	Fakturerade kostnader till koncernföretag	3561	Fakturerade kostnader till moderföretag
		3562	Fakturerade kostnader till dotterföretag
		3563	Fakturerade kostnader till andra koncernföretag
3570	Fakturerade kostnader till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		
3590	Övriga fakturerade kostnader		

36 Rörelsens sidointäkter

Huvudkonton		Underkonton	
3600	Rörelsens sidointäkter (gruppkonto)*		
3610	Försäljning av material	3611	Försäljning av råmaterial
		3612	Försäljning av skrot
		3613	Försäljning av förbrukningsmaterial
		3619	Försäljning av övrigt material
3620	Tillfällig uthyrning av personal		
3630	Tillfällig uthyrning av transportmedel		
3670	Intäkter från värdepapper	3671	Försäljning av värdepapper
		3672	Utdelning från värdepapper
		3679	Övriga intäkter från värdepapper
3680	Management fees		
3690	Övriga sidointäkter		

Löpande bokföring

37 Intäktskorrigeringar

Huvudkonton		Underkonton	
3700	Intäktskorrigeringar (gruppkonto)		
3710	Ofördelade intäktsreduktioner		
3730	Lämnade rabatter*	3731	Lämnade kassarabatter
		3732	Lämnade mängdrabatter
3740	Öres- och kronutjämning*		
3750	Punktskatter	3751	Intäktsförda punktskatter (kreditkonto)
		3752	Skuldförda punktskatter (debetkonto)
3790	Övriga intäktskorrigeringar		

38 Aktiverat arbete för egen räkning

Huvudkonton		Underkonton
3800	Aktiverat arbete för egen räkning (gruppkonto)*	
3840	Aktiverat arbete (material)	
3850	Aktiverat arbete (omkostnader)	
3870	Aktiverat arbete (personal)	

39 Övriga rörelseintäkter

Huvudkonton		Underkonton
3900	Övriga rörelseintäkter (gruppkonto)*	
3910	Hyres- och arrendeintäkter	3911 Hyresintäkter 3912 Arrendeintäkter 3913 Frivilligt momspliktiga hyresintäkter* 3914 Övriga momspliktiga hyresintäkter
3920	Provisionsintäkter, licensintäkter och royalties	3921 Provisionsintäkter 3922 Licensintäkter och royalties 3925 Franchiseintäkter
3940	Orealiserade negativa/positiva värdeförändringar på säkringsinstrument	
3950	Återvunna, tidigare avskrivna kundfordringar	
3960	Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär*	
3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar*	3971 Vinst vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar 3972 Vinst vid avyttring av byggnader och mark 3973 Vinst vid avyttring av maskiner och inventarier
3980	Erhållna offentliga stöd m.m.*	3981 Erhållna EU-bidrag 3985 Erhållna statliga bidrag 3987 Erhållna kommunala bidrag 3988 Erhållna bidrag och ersättningar för personal 3989 Övriga erhållna bidrag
3990	Övriga ersättningar och intäkter	3991 Konfliktersättning 3992 Erhållna skadestånd 3993 Erhållna donationer och gåvor 3994 Försäkringsersättningar

Huvudkonton	Underkonton
	3995 Erhållet ackord på skulder av rörelsekaraktär
	3996 Erhållna reklambidrag
	3997 Sjuklöneersättning
	3999 Övriga rörelseintäkter

4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster

40–45 Inköp av varor och material (fria kontogrupper)

(nedanstående konton är enbart exempel)

Huvudkonton	Underkonton
4000 Inköp av varor från Sverige*	
4200 Sålda varor VMB*	4211 Sålda varor positiv VMB, 25 %*
	4212 Sålda varor negativ VMB, 25 %*
4400 Momspliktiga inköp i Sverige*	4415 Inköpta varor i Sverige, omvänd skattskyldighet, 25 %*
	4416 Inköpta varor i Sverige, omvänd skattskyldighet, 12 %*
	4417 Inköpta varor i Sverige, omvänd skattskyldighet, 6 %*
	4425 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd skattskyldighet, 25 %*
	4426 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd skattskyldighet, 12 %*
	4427 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd skattskyldighet, 6 %*
4500 Övriga momspliktiga inköp*	4515 Inköp av varor från annat EU-land, 25 %*
	4516 Inköp av varor från annat EU-land, 12 %*
	4517 Inköp av varor från annat EU-land, 6 %*
	4518 Inköp av varor från annat EU-land, momsfri*
	4531 Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 25 %*
	4532 Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 12 %*
	4533 Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 6 %*
	4535 Inköp av tjänster från annat EU-land, 25 %*
	4536 Inköp av tjänster från annat EU-land, 12 %*

Löpande bokföring

Huvudkonton	Underkonton
	4537 Inköp av tjänster från annat EU-land, 6 %*
	4538 Inköp av tjänster från annat EU-land, momsfri*
	4545 Import av varor, 25 %*
	4546 Import av varor, 12 %*
	4547 Import av varor, 6 %*

46 Legoarbeten, underentreprenader

Huvudkonton	Underkonton
4600	Legoarbeten och underentreprenader (gruppkonto)*

47 Reduktion av inköspriser

Huvudkonton	Underkonton
4700	Reduktion av inköspriser (gruppkonto)*
4730	Erhållna rabatter
	4731 Erhållna kassarabatter
	4732 Erhållna mängdrabatter (inkl. bonus)
	4733 Erhållet aktivitetsstöd
4790	Övriga reduktioner av inköspriser

48 (Fri kontogrupp)

49 Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten

Huvudkonton	Underkonton
4900	Förändring av lager (gruppkonto)*
4910	Förändring av lager av råvaror*
4920	Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter*
4930	Förändring av lager av halvfabrikat*
	4931 Förändring av lager av köpta halvfabrikat*
	4932 Förändring av lager av egentillverkade halvfabrikat*
4940	Förändring av produkter i arbete*
	4944 Förändring av produkter i arbete, material och utlägg
	4945 Förändring av produkter i arbete, omkostnader
	4947 Förändring av produkter i arbete, personalkostnader

Huvudkonton	Underkonton	
4950	Förändring av lager av färdiga varor*	
4960	Förändring av lager av handelsvaror*	
4970	4974	Förändring av pågående arbeten, material och utlägg
	4975	Förändring av pågående arbeten, omkostnader
	4977	Förändring av pågående arbeten, personalkostnader
4980	4981	Sålda värdepappers anskaffningsvärde
	4987	Nedskrivning av värdepapper
	4988	Återföring av nedskrivning av värdepapper
4990	Förändring av lager och pågående arbeten (ofördelad)	

5–6 Övriga externa rörelseutgifter/kostnader

50 Lokalkostnader

Huvudkonton	Underkonton	
5000	Lokalkostnader (gruppkonto)	
5010	5011	Hyra för kontorslokaler
	5012	Hyra för garage
	5013	Hyra för lagerlokaler
5020	El för belysning*	
5030	Värme*	
5040	Vatten och avlopp*	
5050	Lokaltillbehör	
5060	5061	Städning
	5062	Sophämtning
	5063	Hyra för sopcontainer
	5064	Snöröjning
	5065	Trädgårdsskötsel
5070	Reparation och underhåll av lokaler*	
5090	5098	Övriga lokalkostnader, avdragsgilla
	5099	Övriga lokalkostnader, ej avdragsgilla

Löpande bokföring

51 Fastighetskostnader

Huvudkonton		Underkonton	
5100	Fastighetskostnader (gruppkonto)		
5110	Tomträttsavgäld/arrende		
5120	El för belysning*		
5130	Värme*	5131	Uppvärmning
		5132	Sotning
5140	Vatten och avlopp*		
5160	Städning och renhållning*	5161	Städning
		5162	Sophämtning
		5163	Hyra för sopcontainer
		5164	Snöröjning
		5165	Trädgårdsskötsel
5170	Reparation och underhåll av fastighet*		
5190	Övriga fastighetskostnader	5191	Fastighetsskatt/fastighetsavgift
		5192	Fastighetsförsäkringspremier
		5193	Fastighetsskötsel och förvaltning
		5198	Övriga fastighetskostnader, avdragsgilla
		5199	Övriga fastighetskostnader, ej avdragsgilla

52 Hyra av anläggningstillgångar

Huvudkonton		Underkonton	
5200	Hyra av anläggningstillgångar (gruppkonto)*		
5210	Hyra av maskiner och andra tekniska anläggningar	5211	Korttidshyra av maskiner och andra tekniska anläggningar
		5212	Leasing av maskiner och andra tekniska anläggningar
5220	Hyra av inventarier och verktyg	5221	Korttidshyra av inventarier och verktyg
		5222	Leasing av inventarier och verktyg
5250	Hyra av datorer	5251	Korttidshyra av datorer
		5252	Leasing av datorer
5290	Övriga hyreskostnader för anläggningstillgångar		

53 Energikostnader

Huvudkonton	Underkonton	
5300	Energikostnader (gruppkonto)*	
5310	El för drift	
5320	Gas	
5330	Eldningsolja	
5340	Stenkol och koks	
5350	Torv, träkol, ved och annat träbränsle	
5360	Bensin, fotogen och motorbrännolja	
5370	Fjärrvärme, kyla och ånga	
5380	Vatten	
5390	Övriga energikostnader	

54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial

Huvudkonton	Underkonton	
5400	Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial (gruppkonto)	
5410	Förbrukningsinventarier*	5411 Förbrukningsinventarier med en livslängd på mer än ett år
		5412 Förbrukningsinventarier med en livslängd på ett år eller mindre
5420	Programvaror*	
5430	Transportinventarier	
5440	Förbrukningsemballage	
5460	Förbrukningsmaterial*	
5480	Arbetskläder och skyddsmaterial	
5490	Övriga förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	5491 Övriga förbrukningsinventarier med en livslängd på mer än ett år
		5492 Övriga förbrukningsinventarier med en livslängd på ett år eller mindre
		5493 Övrigt förbrukningsmaterial

Löpande bokföring

55 Reparation och underhåll

Huvudkonton	Underkonton	
5500	Reparation och underhåll (gruppkonto)*	
5510	Reparation och underhåll av maskiner och andra tekniska anläggningar	
5520	Reparation och underhåll av inventarier, verktyg och datorer m.m.	

Huvudkonton	Underkonton
5530	Reparation och underhåll av installationer
5550	Reparation och underhåll av förbrukningsinventarier
5580	Underhåll och tvätt av arbetskläder
5590	Övriga kostnader för reparation och underhåll

56 Kostnader för transportmedel

Huvudkonton	Underkonton
5600	Kostnader för transportmedel (gruppkonto)*
5610	Personbilskostnader
	5611 Drivmedel för personbilar*
	5612 Försäkring och skatt för personbilar*
	5613 Reparation och underhåll av personbilar*
	5615 Leasing av personbilar*
	5616 Trängselskatt, avdragsgill
	5619 Övriga personbilskostnader
5620	Lastbilskostnader
5630	Truckkostnader
5640	Kostnader för arbetsmaskiner
5650	Traktorkostnader
5660	Motorcykel-, moped- och skoterkostnader
5670	Båt-, flygplans- och helikopterkostnader
5690	Övriga kostnader för transportmedel

57 Frakter och transporter

Huvudkonton	Underkonton
5700	Frakter och transporter (gruppkonto)*
5710	Frakter, transporter och försäkringar vid varudistribution
5720	Tull- och speditjonskostnader m.m.
5730	Arbets transporter
5790	Övriga kostnader för frakter och transporter

58 Resekostnader

Huvudkonton	Underkonton	
5800	Resekostnader (gruppkonto)*	
5810	Biljetter*	
5820	Hyrbilskostnader*	
5830	5831	Kost och logi i Sverige*
	5832	Kost och logi i utlandet*
5890	Övriga resekostnader	

59 Reklam och PR

Huvudkonton	Underkonton	
5900	Reklam och PR (gruppkonto)*	
5910	Annonsering	
5920	Utomhus- och trafikreklam	
5930	Reklamtrycksaker och direktreklam	
5940	Utställningar och mässor	
5950	Butiksreklam och återförsäljarreklam	
5960	Varuprover, reklamgåvor, presentreklam och tävlingar	
5970	Film-, radio-, TV- och internetreklam	
5980	PR, institutionell reklam och sponsring	
5990	Övriga kostnader för reklam och PR	

60 Övriga försäljningskostnader

Huvudkonton	Underkonton	
6000	Övriga försäljningskostnader (gruppkonto)	
6010	Kataloger, prislistor m.m.	
6020	Egna facktidsskrifter	
6030	Speciella orderkostnader	
6040	Kontokortsavgifter	
6050	6055	Franchisekostnader o.dyl.
6060	6061	Kreditupplysning
	6062	Inkasso och KFM-avgifter
	6063	Kreditförsäkringspremier
	6064	Factoringavgifter
	6069	Övriga kreditförsäljningskostnader
6070	6071	Representation, avdragsgill*
	6072	Representation, ej avdragsgill*

Löpande bokföring

Huvudkonton	Underkonton
6080	Bankgarantier
6090	Övriga försäljningskostnader*

61 Kontorsmateriel och trycksaker

Huvudkonton	Underkonton
6100	Kontorsmateriel och trycksaker (gruppkonto)*
6110	Kontorsmateriel
6150	Trycksaker

62 Tele och post

Huvudkonton	Underkonton
6200	Tele och post (gruppkonto)
6210	Telekommunikation*
	6211 Fast telefoni
	6212 Mobiltelefon
	6213 Mobilsökning
	6214 Fax
	6215 Telex
6230	Datakommunikation
6250	Postbefordran*

63 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader

Huvudkonton	Underkonton
6300	Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader (gruppkonto)
6310	Företagsförsäkringar*
6320	Självrisker vid skada
6330	Förluster i pågående arbeten
6340	Lämnade skadestånd
	6341 Lämnade skadestånd, avdragsgilla
	6342 Lämnade skadestånd, ej avdragsgilla
6350	Förluster på kundfordringar*
	6351 Konstaterade förluster på kundfordringar
	6352 Befarade förluster på kundfordringar
6360	Garantikostnader
	6361 Förändring av garantiavsättning
	6362 Faktiska garantikostnader
6370	Kostnader för bevakning och larm
6380	Förluster på övriga kortfristiga fordringar
6390	Övriga riskkostnader*

64 Förvaltningskostnader

Huvudkonton	Underkonton	
6400	Förvaltningskostnader (gruppkonto)	
6410	Styrelsearvoden som inte är lön*	
6420	Ersättningar till revisor*	6421 Revision 6422 Revisionsverksamhet utöver revision 6423 Skatterådgivning – revisor 6424 Övriga tjänster – revisor
6430	Management fees	
6440	Årsredovisning och delårsrapporter	
6450	Bolagsstämma/års- eller föreningsstämma	
6490	Övriga förvaltningskostnader	

65 Övriga externa tjänster

Huvudkonton	Underkonton	
6500	Övriga externa tjänster (gruppkonto)	
6510	Mättningskostnader	
6520	Ritnings- och kopieringskostnader	
6530	Redovisningstjänster*	
6540	IT-tjänster*	
6550	Konsultarvoden*	
6560	Serviceavgifter till branschorganisationer*	
6570	Bankkostnader*	
6580	Advokat- och rättegångskostnader	
6590	Övriga externa tjänster*	

Löpande bokföring

66–67 (Fria kontogrupper)**68 Inhyrd personal**

Huvudkonton	Underkonton	
6800	Inhyrd personal (gruppkonto)*	
6810	Inhyrd produktionspersonal	
6820	Inhyrd lagerpersonal	
6830	Inhyrd transportpersonal	
6840	Inhyrd kontors- och ekonomipersonal	
6850	Inhyrd IT-personal	
6860	Inhyrd marknads- och försäljningspersonal	

Huvudkonton	Underkonton
6870	Inhyrd restaurang- och butikspersonal
6880	Inhyrda företagsledare
6890	Övrig inhyrd personal

69 Övriga externa kostnader

Huvudkonton	Underkonton
6900	Övriga externa kostnader (grupp-konto)
6910	Licensavgifter och royalties
6920	Kostnader för egna patent
6930	Kostnader för varumärken m.m.
6940	Kontroll-, provnings- och stämpel-avgifter
6950	Tillsynsavgifter myndigheter
6970	Tidningar, tidskrifter och fack-litteratur*
6980	Föreningsavgifter*
6990	Övriga externa kostnader
	6981 Föreningsavgifter, avdragsgilla
	6982 Föreningsavgifter, ej avdragsgilla
	6991 Övriga externa kostnader, avdragsgilla*
	6992 Övriga externa kostnader, ej avdragsgilla*
	6993 Lämnade bidrag och gåvor
	6996 Betald utländsk inkomstskatt
	6997 Obetald utländsk inkomstskatt
	6998 Utländsk moms
	6999 Ingående moms, blandad verk-samhet

7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.

70 Löner till kollektivanställda

Huvudkonton	Underkonton
7000	Löner till kollektivanställda (grupp-konto)
7010	Löner till kollektivanställda*
	7011 Löner till kollektivanställda
	7012 Vinstandelar till kollektivanställda
	7013 Löner till kollektivanställda 25,46 %
	7014 Löner till kollektivanställda 16,36 %
	7015 Löner till kollektivanställda 6,15 %
	7016 Vinstandelar till kollektivanställda 6,15 %

Huvudkonton	Underkonton
	7017 Avgångsvederlag till kollektiv- anställda
	7018 Bruttolöneavdrag, kollektiv- anställda
	7019 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda
7030 Löner till kollektivanställda (utlandsanställda)	7031 Löner till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7032 Vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7033 Löner till kollektivanställda under 26 år (utlandsanställda)
	7034 Löner till kollektivanställda (nya pensionssystemet) (utlands- anställda)
	7035 Löner till kollektivanställda (avgifts- befriade) (utlandsanställda)
	7036 Vinstandelar till kollektivanställda (avgiftsbefriade) (utlandsanställda)
	7037 Avgångsvederlag till kollektiv- anställda (utlandsanställda)
	7038 Bruttolöneavdrag, kollektiv- anställda (utlandsanställda)
	7039 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställ- da)
7080 Löner till kollektivanställda för ej arbetad tid	7081 Sjuklöner till kollektivanställda
	7082 Semesterlöner till kollektiv- anställda
	7083 Föräldraersättning till kollektiv- anställda
	7089 Övriga löner till kollektivanställda för ej arbetad tid
7090 Förändring av semesterlöneskuld*	
<i>71 (Fri kontogrupp)</i>	
<i>72 Löner till tjänstemän och företagsledare</i>	

Löpande
bokföring

Huvudkonton	Underkonton
7200 Löner till tjänstemän och företags- ledare (gruppkonto)	
7210 Löner till tjänstemän*	7211 Löner till tjänstemän
	7212 Vinstandelar till tjänstemän
	7213 Löner till tjänstemän 25,46 %
	7214 Löner till tjänstemän 16,36 %
	7215 Löner till tjänstemän 6,15 %

Huvudkonton		Underkonton	
		7216	Vinstandelar till tjänstemän 6,15 %
		7217	Avgångsvederlag till tjänstemän
		7218	Bruttolöneavdrag, tjänstemän
		7219	Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän
7220	Löner till företagsledare*	7221	Löner till företagsledare
		7222	Tantiem till företagsledare
		7223	Löner till företagsledare 25,46 %
		7224	Löner till företagsledare 16,36 %
		7225	Löner till företagsledare 6,15 %
		7227	Avgångsvederlag till företagsledare
		7228	Bruttolöneavdrag, företagsledare
		7229	Upplupna löner och tantiem till företagsledare
7230	Löner till tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)	7231	Löner till tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)
		7232	Vinstandelar till tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)
		7233	Löner till tjänstemän och företagsledare under 26 år (utlandsanställda)
		7234	Löner till tjänstemän och företagsledare (nya pensionssystemet) (utlandsanställda)
		7235	Löner till tjänstemän och företagsledare (avgiftsbefriade) (utlandsanställda)
		7236	Vinstandelar till tjänstemän och företagsledare (avgiftsbefriade) (utlandsanställda)
		7237	Avgångsvederlag till tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)
		7238	Bruttolöneavdrag, tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)
		7239	Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)
7240	Styrelsearvoden*		
7280	Löner till tjänstemän och företagsledare för ej arbetad tid	7281	Sjuklöner till tjänstemän
		7282	Sjuklöner till företagsledare
		7283	Föräldraersättning till tjänstemän
		7284	Föräldraersättning till företagsledare

Huvudkonton	Underkonton
	7285 Semesterlöner till tjänstemän
	7286 Semesterlöner till företagsledare
	7288 Övriga löner till tjänstemän för ej arbetad tid
	7289 Övriga löner till företagsledare för ej arbetad tid
7290 Förändring av semesterlöneskuld*	7291 Förändring av semesterlöneskuld till tjänstemän
	7292 Förändring av semesterlöneskuld till företagsledare

73 Kostnadsersättningar och förmåner

Huvudkonton	Underkonton
7300 Kostnadsersättningar och förmåner (gruppkonto)	
7310 Kontanta extraersättningar*	7311 Ersättningar för sammanträden m.m.
	7312 Ersättningar för förslagsverksamhet och uppfinningar
	7313 Ersättningar för/bidrag till bostadskostnader
	7314 Ersättningar för/bidrag till måltidskostnader
	7315 Ersättningar för/bidrag till resor till och från arbetsplatsen
	7316 Ersättningar för/bidrag till arbetskläder
	7317 Ersättningar för/bidrag till arbetsmaterial och arbetsverktyg
	7318 Felräkningspengar
	7319 Övriga kontanta extraersättningar
7320 Traktamenten vid tjänsteresa	7321 Skattefria traktamenten, Sverige*
	7322 Skattepliktiga traktamenten, Sverige*
	7323 Skattefria traktamenten, utlandet*
	7324 Skattepliktiga traktamenten, utlandet*
7330 Bilersättningar	7331 Skattefria bilersättningar*
	7332 Skattepliktiga bilersättningar*
	7333 Ersättning för trängselskatt, skattefri
7350 Ersättningar för föreskrivna arbetskläder	

Löpande bokföring

Huvudkonton		Underkonton	
7370	Representationsersättningar		
7380	Kostnader för förmåner till anställda*	7381	Kostnader för fri bostad
		7382	Kostnader för fria eller subventionerade måltider
		7383	Kostnader för fria resor till och från arbetsplatsen
		7384	Kostnader för fria eller subventionerade arbetskläder
		7385	Kostnader för fri bil*
		7386	Subventionerad ränta
		7387	Kostnader för lånedatorer
		7388	Anställdas ersättning för erhållna förmåner
		7389	Övriga kostnader för förmåner
7390	Övriga kostnadsersättningar och förmåner*	7391	Kostnad för trängselskatteförmån
		7392	Kostnad för förmån av hushållsnära tjänster

74 Pensionskostnader

Huvudkonton		Underkonton	
7400	Pensionskostnader (gruppkonto)		
7410	Pensionsförsäkringspremier*	7411	Premier för kollektiva pensionsförsäkringar
		7412	Premier för individuella pensionsförsäkringar
		7418	Återbäring från försäkringsföretag
7420	Förändring av pensionskund		
7430	Avdrag för räntedel i pensionskostnad		
7440	Förändring av pensionsstiftelsekapital	7441	Avsättning till pensionsstiftelse
		7448	Gottgörelse från pensionsstiftelse
7460	Pensionsutbetalningar	7461	Pensionsutbetalningar till f.d. kollektivanställda
		7462	Pensionsutbetalningar till f.d. tjänstemän
		7463	Pensionsutbetalningar till f.d. företagsledare
7470	Förvaltnings- och kreditförsäkringsavgifter		
7490	Övriga pensionskostnader*		

75 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal

Huvudkonton		Underkonton	
7500	Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal (gruppkonto)		
7510	Arbetsgivaravgifter 31,42 %	7511	Arbetsgivaravgifter för löner och ersättningar*
		7512	Arbetsgivaravgifter för förmånsvärden*
		7515	Arbetsgivaravgifter på skattepliktiga kostnadsersättningar
		7516	Arbetsgivaravgifter på arvoden
		7518	Arbetsgivaravgifter på bruttolöneavdrag m.m.
		7519	Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskulder*
7520	Avgifter 16,36 %	7521	Avgifter för löner och ersättningar
		7522	Avgifter för förmånsvärden
		7525	Avgifter på skattepliktiga kostnadsersättningar
		7526	Avgifter på arvoden
		7528	Avgifter på bruttolöneavdrag m.m.
		7529	Avgifter för semester- och löneskulder
7530	Särskild löneskatt*	7531	Särskild löneskatt för vissa försäkringsersättningar m.m.
		7532	Särskild löneskatt pensionskostnader, deklarationspost
		7533	Särskild löneskatt pensionskostnader
		7534	Särskild löneskatt förvärvsinkomster 6,15 %
7550	Avkastningsskatt på pensionsmedel		
7560	Arbetsgivaravgifter 25,46 %		
7570	Premier för arbetsmarknadsförsäkringar*	7571	Arbetsmarknadsförsäkringar
		7572	Arbetsmarknadsförsäkringar pensionsförsäkringspremier, deklarationspost
7580	Gruppförsäkringspremier*	7581	Grupplivförsäkringspremier
		7582	Gruppsjukförsäkringspremier
		7583	Gruppolycksfallsförsäkringspremier
		7589	Övriga gruppförsäkringspremier
7590	Övriga sociala och andra avgifter enligt lag och avtal*		

Löpande bokföring

76 Övriga personalkostnader

Huvudkonton	Underkonton	
7600	Övriga personalkostnader (grupp-konto)*	
7610	Utbildning*	
7620	Sjuk- och hälsovård	7621 Sjuk- och hälsovård, avdragsgill*
		7622 Sjuk- och hälsovård, ej avdragsgill*
		7623 Sjukvårdsförsäkring, ej avdragsgill
7630	Personalrepresentation	7631 Personalrepresentation, avdragsgill*
		7632 Personalrepresentation, ej avdragsgill*
7650	Sjuklöneförsäkring	
7670	Förändring av personalstiftelsekapital	7671 Avsättning till personalstiftelse
		7678 Gottgörelse från personalstiftelse
7690	Övriga personalkostnader	7691 Personalrekrytering
		7692 Begravningshjälp
		7693 Fritidsverksamhet
		7699 Övriga personalkostnader

77 Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar

Huvudkonton	Underkonton
7710	Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
7720	Nedskrivningar av byggnader och mark*
7730	Nedskrivningar av maskiner och inventarier*
7740	Nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar
7760	Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
7770	Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark
7780	Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier
7790	Återföring av nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar

78 Avskrivningar enligt plan

Huvudkonton		Underkonton	
7810	Avskrivningar på immateriella anläggningstillgångar*	7811	Avskrivningar på balanserade utgifter
		7812	Avskrivningar på koncessioner m.m.
		7813	Avskrivningar på patent
		7814	Avskrivningar på licenser
		7815	Avskrivningar på varumärken
		7816	Avskrivningar på hyresrätter
		7817	Avskrivningar på goodwill
		7819	Avskrivningar på övriga immateriella anläggningstillgångar
7820	Avskrivningar på byggnader och markanläggningar*	7821	Avskrivningar på byggnader
		7824	Avskrivningar på markanläggningar
		7829	Avskrivningar på övriga byggnader
7830	Avskrivningar på maskiner och inventarier*	7831	Avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar
		7832	Avskrivningar på inventarier och verktyg
		7833	Avskrivningar på installationer
		7834	Avskrivningar på bilar och andra transportmedel
		7835	Avskrivningar på datorer
		7836	Avskrivningar på leasade tillgångar
		7839	Avskrivningar på övriga maskiner och inventarier
7840	Avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet		

Löpande bokföring

79 Övriga rörelsekostnader

Huvudkonton		Underkonton	
7940	Orealiserade positiva/negativa värdeförändringar på säkringsinstrument†		
7960	Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär		
7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar*	7971	Förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar
		7972	Förlust vid avyttring av byggnader och mark
		7973	Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier
7990	Övriga rörelsekostnader*		

8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader*80 Resultat från andelar i koncernföretag*

Huvudkonton		Underkonton	
8010	Utdelning på andelar i koncernföretag	8012	Utdelning på andelar i dotterföretag
		8013	Utdelning på andelar i andra koncernföretag
		8014	Koncernbidrag
		8016	Insatsemission, koncernföretag
		8019	Övriga utdelningar på andelar i koncernföretag
8020	Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag	8022	Resultat vid försäljning av andelar i dotterföretag
		8023	Resultat vid försäljning av andelar i andra koncernföretag
8030	Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag)		
8070	Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag	8072	Nedskrivningar av andelar i dotterföretag
		8073	Nedskrivningar av andelar i andra koncernföretag
		8076	Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos moderföretag
		8077	Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos dotterföretag
		8078	Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra koncernföretag
8080	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag	8082	Återföringar av nedskrivningar av andelar i dotterföretag
		8083	Återföringar av nedskrivningar av andelar i andra koncernföretag
		8086	Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos moderföretag
		8087	Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos dotterföretag
		8088	Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra koncernföretag

81 Resultat från andelar i intresseföretag

Huvudkonton		Underkonton	
8110	Utdelningar på andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8111	Utdelningar på andelar i intresseföretag
		8112	Utdelningar på andelar i gemensamt styrda företag

Huvudkonton		Underkonton	
		8113	Utdelningar på andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
		8116	Insatsemission, intresseföretag
		8117	Insatsemission, gemensamt styrda företag
		8118	Insatsemission, övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8120	Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8121	Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag
		8122	Resultat vid försäljning av andelar i gemensamt styrda företag
		8123	Resultat vid försäljning av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8130	Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i)	8131	Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag)
		8132	Resultatandelar från handelsbolag (gemensamt styrda företag)
		8133	Resultatandelar från handelsbolag (övriga företag som det finns ett ägarintresse i)
8170	Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8171	Nedskrivningar av andelar i intresseföretag
		8172	Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
		8173	Nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag
		8174	Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
		8176	Nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
		8177	Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8180	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag	8181	Återföringar av nedskrivningar av andelar i intresseföretag
		8182	Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
		8183	Återföringar av nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag
		8184	Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag

Löpande bokföring

Huvudkonton	Underkonton
	8186 Återföringar av nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	8187 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

82 Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anläggningstillgångar)

Huvudkonton	Underkonton
8210 Utdelningar på andelar i andra företag*	8212 Utdelningar, övriga företag
	8216 Insatsemmissioner, övriga företag
8220 Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag*	8221 Resultat vid försäljning av andelar i andra företag
	8222 Resultat vid försäljning av långfristiga fordringar hos andra företag
	8223 Resultat vid försäljning av derivat (långfristiga värdepappersinnehav)
8230 Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar	8231 Valutakursvinster på långfristiga fordringar
	8236 Valutakursförluster på långfristiga fordringar
8240 Resultatandelar från handelsbolag (andra företag)	
8250 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag*	8251 Ränteintäkter från långfristiga fordringar
	8252 Ränteintäkter från övriga värdepapper
	8254 Skattefria ränteintäkter, långfristiga tillgångar
8260 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag	8261 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos moderföretag
	8262 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos dotterföretag
	8263 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos andra koncernföretag
8270 Nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag*	8271 Nedskrivningar av andelar i andra företag
	8272 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra företag
	8273 Nedskrivningar av övriga värdepapper hos andra företag

Huvudkonton		Underkonton	
8280	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	8281	Återföringar av nedskrivningar av andelar i andra företag
		8282	Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra företag
		8283	Återföringar av nedskrivningar av övriga värdepapper i andra företag
8290	Värdering till verkligt värde, anläggningstillgångar†	8291	Orealiserade värdeförändringar på anläggningstillgångar†
		8295	Orealiserade värdeförändringar på derivatinstrument†

83 Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter

Huvudkonton		Underkonton	
8310	Ränteintäkter från omsättningstillgångar*	8311	Ränteintäkter från bank
		8312	Ränteintäkter från kortfristiga placeringar
		8313	Ränteintäkter från kortfristiga fordringar
		8314	Skattefria ränteintäkter*
		8317	Ränteintäkter för dold räntekompensation
		8319	Övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar
8320	Värdering till verkligt värde, omsättningstillgångar†	8321	Orealiserade värdeförändringar på omsättningstillgångar†
		8325	Orealiserade värdeförändringar på derivatinstrument (omsättningstillgångar)†
8330	Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar*	8331	Valutakursvinster på kortfristiga fordringar och placeringar
		8336	Valutakursförluster på kortfristiga fordringar och placeringar
8340	Utdelningar på kortfristiga placeringar*		
8350	Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar*		
8360	Övriga ränteintäkter från koncernföretag	8361	Övriga ränteintäkter från moderföretag
		8362	Övriga ränteintäkter från dotterföretag
		8363	Övriga ränteintäkter från andra koncernföretag

Löpande bokföring

Huvudkonton	Underkonton
8370	Nedskrivningar av kortfristiga placeringar
8380	Återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar
8390	Övriga finansiella intäkter*

84 Räntekostnader och liknande resultatposter

Huvudkonton	Underkonton
8400	Räntekostnader (gruppkonto)
8410	Räntekostnader för långfristiga skulder*
	8411 Räntekostnader för obligations-, förlags- och konvertibla lån
	8412 Räntedel i årets pensionskostnad
	8413 Räntekostnader för checkräkningskredit
	8414 Räntekostnader för byggnadskreditiv
	8415 Räntekostnader för andra skulder till kreditinstitut
	8417 Räntekostnader för dold räntekompensation m.m.
	8418 Avdragspost för räntesubventioner
	8419 Övriga räntekostnader för långfristiga skulder
8420	Räntekostnader för kortfristiga skulder*
	8421 Räntekostnader till kreditinstitut
	8422 Dröjsmålsräntor för leverantörsskulder*
	8423 Räntekostnader för skatter och avgifter*
	8429 Övriga räntekostnader för kortfristiga skulder
8430	Valutakursdifferenser på skulder*
	8431 Valutakursvinster på skulder
	8436 Valutakursförluster på skulder
8440	Erhållna räntebidrag
8450	Orealiserade värdeförändringar på skulder†
	8451 Orealiserade värdeförändringar på skulder†
	8455 Orealiserade värdeförändringar på säkringsinstrument†
8460	Räntekostnader till koncernföretag
	8461 Räntekostnader till moderföretag
	8462 Räntekostnader till dotterföretag
	8463 Räntekostnader till andra koncernföretag
8480	Aktiverade ränteutgifter†
8490	Övriga skuldrelaterade poster
	8491 Erhållet ackord på skulder till kreditinstitut m.m.

85–87 (Fria kontogrupper)

88 Bokslutsdispositioner

Huvudkonton	Underkonton
<i>Förändring av periodiseringsfonder för juridisk person och enskild näringsidkare</i>	
8810 Förändring av periodiseringsfond	8811 Avsättning till periodiseringsfond*
	8819 Återföring från periodiseringsfond*
<i>Bokslutsdispositioner för samtliga företagsformer</i>	
8820 Mottagna koncernbidrag	
8830 Lämnade koncernbidrag	
8840 Lämnade gottgörelser	
8850 Förändring av överavskrivningar*	8851 Förändring av överavskrivningar, immateriella anläggningstillgångar
	8852 Förändring av överavskrivningar, byggnader och markanläggningar
	8853 Förändring av överavskrivningar, maskiner och inventarier
8860 Förändring av ersättningsfond	8861 Avsättning till ersättningsfond för inventarier
	8862 Avsättning till ersättningsfond för byggnader och markanläggningar
	8863 Avsättning till ersättningsfond för mark
	8864 Avsättning till ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel
	8865 lanspråktagande av ersättningsfond för avskrivningar
	8866 lanspråktagande av ersättningsfond för annat än avskrivningar
	8869 Återföring från ersättningsfond
8880 Förändring av obeskattade intäkter	8881 Avsättning till upphovsmannakonto†
	8882 Återföring från upphovsmannakonto†
	8885 Avsättning till skogskonto
	8886 Återföring från skogskonto
8890 Övriga bokslutsdispositioner	8892 Nedskrivningar av konsolideringskaraktär av anläggningstillgångar
	8896 Förändring av lagerreserv
	8899 Övriga bokslutsdispositioner

Löpande bokföring

89 Skatter och årets resultat

Huvudkonton		Underkonton
8910	Skatt som belastar årets resultat*	
8920	Skatt på grund av ändrad beskattning	
8930	Restituerad skatt	
8940	Uppskjuten skatt†	
8980	Övriga skatter	
8990	Resultat*	8999 Årets resultat*

INKOMSTDEKLARATION 3 – INKOMSTÅRET 2015

Ideella föreningar, stiftelser m.fl.

Balansräkning	562
Tillgångar	562
Eget kapital och skulder	563
Resultaträknin g	564

Balansräkning*Tillgångar*

Anläggningstillgångar

Fältkod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8720	5.1	Immateriella anläggningstillgångar	10xx
8721	5.2	Byggnader och markanläggningar	11xx (exkl. 1130)
8722	5.3	Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av	1130, 1291
8723	5.4	Maskiner och inventarier	121x–128x
8724	5.5	Finansiella anläggningstillgångar	13xx
8725	5.6	Övriga anläggningstillgångar	129x (exkl. 1291)

Omsättningstillgångar

Fältkod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8726	5.7	Varulager	14xx
8727	5.8	Kundfordringar	15xx
8728	5.9	Övriga fordringar	16xx, 18xx
8729	5.10	Upplupna intäkter och förutbetalda kostnader	17xx
8730	5.11	Kassa och bank	19xx

*Eget kapital och skulder***Eget kapital**

Fält- kod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8735	5.12	Eget kapital	206x–207x

Obeskattade reserver

Fält- kod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8736	5.13	Periodiseringsfonder	211x–213x
8737	5.14	Övriga obeskattade reserver	215x–219x

Avsättningar

Fält- kod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8738	5.15	Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	221x, 223x
8739	5.16	Övriga avsättningar	222x, 224x–229x

Skulder

Fält- kod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8740	5.17	Låneskulder	23xx, 241x–243x, 245x, 248x–249x
8741	5.18	Skatteskulder	25xx
8742	5.19	Leverantörsskulder	244x, 246x–247x
8743	5.20	Övriga skulder	26xx–28xx
8744	5.21	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	29xx

Löpande bokföring

Resultaträkning

Fält- kod	Rad Ink 3	Benämning	Konton i BAS 2015
8650	6.1	Medlemsavgifter	1
8651	6.2	Serviceavgifter	1
8652	6.3	Gåvor och bidrag	1
8653	6.4	Nettoomsättning	30xx–38xx
8654	6.5	Övriga intäkter	39xx
8750	6.6	Varor och legoarbeten	40xx–49xx
8751	6.7	Övriga externa kostnader	50xx–69xx
8752	6.8	Personalkostnader	70xx–76xx
8753	6.9	Av- och nedskrivningar	77xx–78xx
8754	6.10	Övriga rörelsekostnader	79xx
8655	6.11	Resultat från andelar i koncern- och in- tresseföretag (+)	801x–803x, 811x–813x
8755	6.11	Resultat från andelar i koncern- och in- tresseföretag (-)	802x–803x, 812x–813x
8656	6.12	Resultat vid avyttring av övriga finansi- ella anläggningstillgångar (+)	821x–826x, 829x
8756	6.12	Resultat vid avyttring av övriga finansi- ella anläggningstillgångar (-)	822x–824x, 829x
8657	6.13	Övriga finansiella intäkter t.ex. räntein- täkter och utdelningar	83xx (exkl. 837x–838x)
8757	6.14	Nedskrivning av finansiella anlägg- ningstillgångar och kortfristiga place- ringar	807x–808x, 817x–818x, 827x–828x, 837x–838x
8758	6.15	Räntekostnader och liknande resultat- poster	84xx
8658	6.16	Extraordinära intäkter	871x
8759	6.17	Extraordinära kostnader	875x
8659	6.18	Återföring av periodiseringsfond	8810, 8819
8760	6.19	Avsättning till periodiseringsfond	8810, 8811
8660	6.20	Övriga bokslutsdispositioner t.ex. mot- tagna koncernbidrag (+)	882x, 885x, 8860, 8865–8869, 8880, 8882, 8886, 889x
8761	6.20	Övriga bokslutsdispositioner t.ex. mot- tagna koncernbidrag (-)	883x, 885x, 8860, 8861–8864, 8880, 8881, 8892, 8885, 889x
8762	6.21	Skatter	89xx (exkl. 899x)
8665	6.22	Resultat enligt redovisning	899x

¹ BAS-kontoplanen innehåller inga standardiserade konton för medlemsavgifter, erhållna gåvor eller erhållna bidrag relaterade till den ideella verksamheten. De konton som ska kopplas till fältkod 8650, 8651 och 8652 måste företaget självt lägga in i kontoplanen.