

Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 STOCKHOLM

Förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning om bokföring

BAS-kontogruppen i Stockholm AB (BAS) har fått ovannämnda förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning på remiss. Mot bakgrund av BAS verksamhetsområde har förslaget först och främst granskats ur ett kontoplansperspektiv. Synpunkter i detta avseende framgår av punkterna 1–3. Utöver detta anser BAS att det allmänna rådet bör förtydligas eller kompletteras i vissa avseenden. Dessa synpunkter framgår av punkterna 4–10.

1. Kontering på verifikation, punkt 5.10

I kommentaren till punkt 5.10 anges att i företag med ett mindre antal konton och verifikationer kan det räcka med att ange kontoslag t.ex. omkostnadskonto. Begreppet omkostnad är dock enligt BAS synonymt med indirekt kostnad. Termerna används framför allt vid internredovisning. Begreppet omkostnadskonto bör därför enligt BAS inte användas för förhållanden som avser externredovisning. BAS föreslår att i stället begreppet kostnadsslag används. Kostnadsslag är också den grund efter vilken BAS-kontoplanen är indelad. För en systematisk indelning av affärshändelser i enlighet med den aktuella punkten kan BAS-kontoplanens kontogrupper användas t.ex. Inköp av varor, Lokalkostnader och Reparationer och underhåll.

2. Grundläggande krav på systemdokumentation, punkt 9.2

Av kommentaren till punkt 9.2 a) framgår att de kontoplaner som är framtagna av en programvaruleverantör ska anses vara en standardkontoplan. I de flesta fall är det BAS-kontoplanen som finns i bokföringsprogrammen – i vissa fall modifierade av programvaruleverantören. Efter en sådan modifiering kan en sådan kontoplan knappast anses vara en standardkontoplan, då olika programvaruleverantörer gör sina egna modifieringar. Begreppet standardkontoplan bör enligt BAS endast användas för BAS-kontoplanen och de branschkontoplaner som tagits fram under överinseende av BAS.

I punkt 9.2 b) anges att systemdokumentation ska innehålla en beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas, om detta inte framgår på annat sätt. Av kommentaren till punkten framgår att ett sätt som de aktuella uppgifter kan framgå är av kontonamnet. Det behövs dock inte någon beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas om detta t.ex. klart framgår av kontonamnet. Vidare anges att om en standardkontoplan används, och beskrivning finns i denna, räcker det med att i systemdokumentationen hänvisa till standardkontoplanen. Kontoplaner inom BAS-konceptet omfattar emellertid enbart kontonummer och kontonamn. Dessa kontoplaner kan utan kostnad laddas ner från BAS webbplats och det är

dessa kontoplaner som är utgångspunkt för de planer som finns i olika bokföringsprogram. Förutom kontoplanerna har BAS tagit fram konteringsinstruktioner till alla konton. Instruktionerna innehåller bland annat varje kontos innehåll och användning. Dessa instruktioner är en kommersiell produkt som erhålls mot betalning. Alla som använder en standardkontoplan har därför inte med nödvändighet någon tryckt eller elektronisk version av aktuella konteringsinstruktioner från BAS. Innebär detta att även om det hos en bokföringsskyldig som använder BAS-kontoplanen inte finns någon tryckt eller elektronisk version av aktuella konteringsinstruktioner från BAS, så räcker det att hänvisa till att sådana instruktioner existerar? Eller måste den bokföringsskyldige ha ett eget exemplar av instruktionerna för att uppfylla kraven på systemdokumentation?

3. Användning av så kallat OBS-konto

I det praktiska bokföringsarbetet är det vanligt att det används ett så kallat OBS-konto. Kontot behövs om det inte direkt går att avgöra hur en transaktion ska bokföras eller om det saknas underlag för att kunna klassificera den. För att inte behöva stoppa upp bokföringsarbetet, för att reda ut oklarheten, registreras i stället transaktionen tillfälligt på ett OBS-konto. När underlag har erhållits eller oklarheter har undanröjts så överförs posten från OBS-kontot till sitt rätta konto. Från och med 2011 har i BAS-kontoplanen införts ett särskilt konto med tillhörande instruktion (2999 OBS-konto). I förslaget till allmänt råd har frågan om användning av OBS-konto inte på något sätt behandlats. BAS anser att den primära frågan i sammanhanget är om det inom ramen för det allmänna rådet överhuvud taget är tillåtet att använda ett OBS-konto. Om så skulle vara fallet bör enligt BAS det allmänna rådet kompletteras med bestämmelser om användning av ett sådant konto. En fråga som i så fall kan behöva kommenteras är om bokföring på ett OBS-konto kan anses utgöra tillräcklig dokumentation av en avstämning enligt punkt 2.16.

4. Presentation i registreringsordning och systematisk ordning, punkt 2.3

Något krav på att affärshändelser i grundbokföringen ska ske i kronologisk ordning finns inte längre i BFL. I stället ska affärshändelser bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (5 kap. 1 § första stycket BFL). Av kommentaren till punkt 2.3 framgår dock att affärshändelserna i möjligaste mån ska presenteras i kronologisk ordning, det vill säga i den tidsföljd i vilken affärshändelserna har inträffat. Vidare påstås att då affärshändelser som huvudregel ska bokföras så snart det kan ske så kommer registreringsordningen ganska väl att återspegla den ordningsföljd i vilken affärshändelserna har inträffat. I kommentaren till punkt 2.4 b återkommer uppmaningen till kronologisk grundbokföring. Där framgår att affärshändelserna i möjligaste mån bör hänföras till det datum de inträffat.

BAS anser att kommentarens anmodan till att i grundbokföringen bokföra affärshändelser i kronologisk ordning och dessutom hänföra affärshändelsen till en viss dag är orimligt och långt utöver vad lagen kräver. Enligt BAS sorteras affärshändelser vanligen utifrån fakturadatum innan de åsätts ett verifikationsnummer. Bokföringen sker därefter utifrån verifikationsnumret, vilket är i överensstämmelse med lagens krav. De faktiska affärshändelserna kan dock ha inträffat i en annan ordning. I många fall finns dessutom inte ett exakt datum för affärshändelsens inträffande, så kan till exempel var fallet för elleveranser, prenumerationer och konsultarvoden för en viss tid.

5. Senareläggning av bokföringen, punkt 3.9

Enligt förslaget punkt 3.9 får i verksamheter med få transaktioner under vissa förutsättningar bokföringen senareläggas till 60 dagar efter utgången av det räkenskapsår då affärshändelsen

inträffade. BAS anser att detta är en välkommen förenkling genom den synkronisering av bokföring och momsredovisning som uppkommer. BAS anser att ytterligare förenklingar skulle kunna uppnås om dessa verksamheter får möjlighet att redovisa årsmoms i samband med att självdeklarationen avlämnas och att bokföringen får senareläggas till denna tidpunkt. Vad BAS förstår så förutsätter dock redovisning av moms årsvis en lagändring. Det vore dock önskvärt att BFN redan nu i det allmänna rådet möjliggör att dessa verksamheter, när lagändring genomförts, får senarelägga bokföringen till tidpunkten för självdeklarationens och årsmomsens avlämnande.

6. Innebörden av verksamhetens förlopp, resultat och ställning, punkt 2.3

I 5 kap. 1 § första stycket BFL anges bland annat att grund- och huvudbokföring ska ske på ett sådant sätt att det är möjligt att överblicka verksamhetens förlopp, resultat och ställning. I kommentaren till p 2.3 i förslaget definieras vad som avses med verksamhetens förlopp. Enligt kommentaren avses med verksamhetens förlopp hur ställning och resultat vid ett visst tillfälle har framkommit, det vill säga när de olika affärshändelserna har inträffat och hur de har påverkat verksamhetens ställning och resultat under räkenskapsåret.

BAS anser dock att är det oklart vad BFN avser med verksamhetens förlopp. Definitionens innebörd är enligt BAS enbart att man måste ha en grundbokföring och en systematisk bokföring. Enligt BAS mening är innebörden av bestämmelsen i 5 kap. 1 § första stycket BFL dock att det från huvudbokföringen kontinuerligt under året, men rimligen inte oftare än månadsvis, ska gå att få en överblick av ställning och resultat. Förloppet framkommer då som förändringar mellan månaderna i resultat och ställning. BAS anser därför att bestämmelsen måste förtydligas. Detta i synnerhet som begreppet förlopp förekommer på andra ställen i det allmänna rådet. Dessutom återfinns begreppet förlopp i 11 kap. 5 § Brottsbalken (BrB) om bokföringsbrott. Det skulle vara olyckligt om ordet förlopp i BFL ges en annan innebörd än i BrB. En bokföringsskyldig måste kunna vara säker på att innebörden enligt BFL inte leder till problem när en eventuell fråga om bokföringsbrott ska prövas.

7. Avstämning, punkt 2.15

Punkten innehåller ett krav på att bokföringen ska stämmas av löpande enligt fasta rutiner. Begreppet stämma av används flitigt i förslaget. Enligt BAS erfarenhet kan dock detta begrepp ges mycket olika innebörd. Allt från att enbart jämföra två belopp till att bedöma om en tillgångs värde behöver skrivas ner. BAS anser att termen behöver definieras i det allmänna rådet. En tydlig definition skulle bland annat underlätta för redovisningskonsulter som tillämpar Reko – Svensk standard för redovisningstjänster, att med utgångspunkt i BFNs allmänna råd göra de avstämmingar som Reko kräver.

8. Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga, punkt 2.20

Av kommentaren till punkt 2.20 framgår att för att uppfylla kraven på kontroll och överblick i 5 kap. 1 § BFL, krävs vid gemensam bokföring att bokföringen är ordnad på ett sådant sätt att det utan svårighet går att bedöma ställningen i varje enskild verksamhet. Om en sådan bedömning inte kan göras utan svårighet, får undantaget om gemensam bokföring inte tillämpas.

BAS tror att det skulle vara till stor hjälp för många bokföringsskyldiga att tydligt beskriva vad detta innebär i praktiken. Antag att två personer äger en skogsfastighet genom samägande. Antag vidare att de ärvt fastigheten och då fick hälften var. Efter hand som fastigheten förvaltas har de två delägarna var och en gjort olika stora insättningar och uttag av likvida medel samt ett tillskott av en skogsmaskin. Detta återspeglas i bokföringen enbart genom att kapital-

kontona blir olika stora. Enligt BAS mening så äger delägarna dock fortfarande hälften var av fastigheten medan deras andelar i t.ex. skogsmaskinen baseras på fördelningen av eget kapital vid varje given tidpunkt. Hur ska i detta fall bokföringen ordnas så att det utan svårighet går att bedöma ställningen i varje enskild verksamhet och därmed också att gemensam bokföring får tillämpas?

9. Tidpunkten för bokföring, kommentaren till 5 kap. 2 § BFL

Enligt 5 kap 2 § första stycket BFL skall kontanta in- och utbetalningar bokföras senast påföljande arbetsdag. Enligt andra stycket i samma bestämmelse anges att affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed. Av kommentaren till 5 kap. 2 § BFL framgår att BFN anser att kontanta in- och utbetalningar alltid måste bokföras senast påföljande arbetsdag. Bokföringen av kontanta in- och utbetalningar ska ske i registreringsordning, men det finns inget krav på bokföring i systematisk ordning. Normalt hanteras detta så att kassaförsäljning noterats i en separat kassabok. Den snäva tidsperioden för kontanta in- och utbetalningar motiveras främst av behovet av efterhandskontroll av sådana transaktioner. Senareläggning av bokföring av kontanta in- och utbetalningar mot bakgrund av 5 kap. 2 § andra stycket verkar det enligt kommentaren inte finnas utrymmer för.

Med tanke på den tekniska utvecklingen av kassaregister och kraven på användning av certifierade kassaregister anser BAS att möjligheterna till efterhandskontroll i det närmaste är total hos bokföringsskyldiga som använder sådana register. Den nödvändiga möjlighet till efterhandskontroll uppnås redan i och med användningen av ett certifierat kassaregister. Behovet av bokföring i en separat kassabok finns inte under sådana förhållanden. BAS anser därför att åtminstone de kontanta in- och utbetalningar som registreras i ett certifierat kassaregister bör undantas från kravet på bokföring senast påföljande arbetsdag. Detta bör vara möjligt mot bakgrund av bestämmelsen i 5 kap. 2 § andra stycket. Genom en sådan förändring skulle de aktuella affärshändelserna inte behöva bokföras i en separat kassabok inom en onödigt snäv tidsram.

10. Definitionen av enkla bokföringsprogram, punkt 9.2

Av kommentaren till 9.2 framgår att bokföringsprogram som innehåller automatkontering av exempelvis mervärdeskatt eller sociala avgifter bedöms som inte varande enkla bokföringsprogram. I punkt 9.2 andra stycket finns ett undantag från kraven på vad systemdokumentation ska innehålla. Undantaget omfattar dock enbart enkla bokföringsprogram, således inte program som innehåller automatkontering.

Automatkontering förekommer i princip i alla i branschen förekommande bokföringsprogram. Att alla sådana program skulle bedömas som motsatsen till enkla anser BAS vara ett otidsenligt förhållningssätt som leder till ett onödigt omfattande krav på systemdokumentation.

BAS-KONTOGRUPPEN I STOCKHOLM AB



Sören Karlsson
verkställande direktör