

## YTTRANDE

Datum 2013-02-22 Dnr 131 815036-12/112

Bokföringsnämnden  
Box 7849  
103 99 Stockholm

### **Bokföringsnämndens förslag till allmänt råd med tillhörande vägledning om bokföring (dnr 10-19)**

---

Skatteverket tillstyrker förslaget till allmänt råd med tillhörande vägledning men lämnar följande synpunkter och kommentarer. Skatteverket vill inledningsvis framföra att strukturen i det allmänna rådet och vägledningen är bra och logisk. Genom att all normgivning rörande bokföring på ett strukturerat sätt samlas i ett allmänt råd kommer tillämpningen av reglerna att underlättas.

#### **Kommentaren till punkten 1.4**

Enligt Skatteverkets mening bör ordet ”rörelsens” (första stycket sista meningen) bytas ut till ”företagets” relationer till omvärlden.

#### **Kommentaren till punkterna 1.5-1.7**

I tredje stycket exemplifieras andra liknande intäkter med avgifter som medlemmar i en samfällighetsförening betalar till föreningen. Enligt 40 § lag (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter betalar medlemmarna bidrag. Skatteverket anser därför att ordet ”avgifter” ska ersättas med ”bidrag”.

I femte stycket anser Skatteverket att det krävs ett förtydligande av att begreppet nettoomsättning används i det allmänna rådet vid bedömningen av om ett företag får tillämpa kontantmetoden eller senarelägga bokföringen.

#### **Punkten 1.10 Kontanta in- och utbetalningar**

Definitionen av kontanta inbetalningar i förslaget överensstämmer inte med definitionen på kontant betalning i skatteförfarandelagen (2011:1244) och Skatteverkets föreskrifter på kassaregisterområdet (se Skatteverkets föreskrift SKVFS 2009:1 om krav på kassaregister). Enligt reglerna om kassaregister utgör måltidskuponger som företaget själv har ställt ut betalningsmedel som ska registreras i kassaregistret. Att begreppet kontanta inbetalningar definieras olika försvårar för företagen att göra rätt. Det kan innebära att företaget påförs en kontrollavgift för att företaget inte har registrerat egna utställda måltidskuponger. Skatteverkets uppfattning är att det bör vara överensstämmelse mellan definitionen i förslaget och Skatteverkets föreskrifter om kassaregister (SKVFS



Therése Allard  
010-577 58 79

**YTTRANDE**

Datum  
2013-02-22

Dnr  
131 815036-12/112

2009:1). Förslaget bör därför ändras så att även presentkort och måltidskuponger som företaget självt ställer ut ska anses utgöra kontanta inbetalningar.

**Kommentaren till punkten 2.2 och 7.5**

Av kommentaren till punkten 2.2 framgår att en affärshändelse inte är bokförd om den har registrerats i ett kalkylprogram. Bokföringen har då inte skett på ett varaktigt sätt. Av punkten 7.5 framgår att räkenskapsinformationen inte är sammanställd förrän den har fått den form i vilken den är avsedd att presenteras i. Om företaget har valt att presentera i registreringsordning i pappersform, kan själva registreringen ske i kalkylprogram. Det är först när den har tagits ut på papper som den är sammanställd och därmed bokförd. Tillsammans blir punkterna 2.2 och 7.5 motsägelsefulla. Skatteverkets uppfattning är att det tydligare i punkten 2.2 ska framgå att oavsett i vilken form räkenskapsinformationen ska presenteras så får bokföring inte ske i ett kalkylprogram.

**Kommentaren till punkten 2.4**

I fjärde stycket under punkten 2.4 b) finns ett exempel om att vid kvartalsredovisning inte alla affärshändelser får hänföras till en och samma dag i kvartalet. Skatteverket anser att ytterligare ett exempel bör läggas till om senareläggning av bokföringen till 60 dagar efter kalenderårets utgång. Ett tillägg bör ske om att inte heller vid senareläggning till 60 dagar efter kalenderårets utgång alla affärshändelser kan hänföras till en och samma dag.

**Punkten 2.5 Presentation i redovisningsvaluta**

I punkten 2.5 anges att en affärshändelse i en annan valuta än redovisningsvalutan ska räknas om till redovisningsvalutan enligt avistakursen per dagen för affärshändelsen. Skatteverket vill påpeka att för företag som tillämpar BFNAR 2008:1 anges att det är valutakursen vid tidpunkten då transaktionen bokfördes som ska användas (se punkterna 10.8, 11.8, 12.7 och 14.7). Motsvarande gäller BFNAR 2009:1. Regelverken ger således inte uttryck för samma princip vid omräkning.

**Kommentaren till filial i annat land (s. 18)**

Skatteverket anser att det blir mer korrekt och tydligt att använda begreppet ”ett svenskt företags filial” i stället för ”en svensk filial”.

**YTTRANDE**

Therése Allard  
010-577 58 79

Datum  
2013-02-22

Dnr  
131 815036-12/112

**Kommentaren till punkten 2.9**

Som ett exempel på när flera affärshändelser kan presenteras i sammandrag i en bokföringspost ges varuförsäljning i en internetbutik. Ett mer vanligt förekommande exempel är varu- eller tjänsteförsäljning som dokumenteras med kontantfaktura. Exemplet bör enligt Skatteverkets uppfattning utökas med ett exempel om kontantfakturor.

**Kommentaren till punkten 2.11**

I andra stycket finns ett exempel om att vid senareläggning av bokföringen till 45 dagar efter kvartalets utgång får företaget bokföra sin kassajournal i tre bokföringsposter. Skatteverket anser att exemplet bör kompletteras med ett exempel om bokföringen har senarelagts till 60 dagar efter räkenskapsårets utgång.

**Punkten 2.15 Avstämning**

Av förslaget framgår att avstämning ska ske löpande under året. Hur ofta det ska ske får bedömas med hänsyn till förhållandena i det enskilda företaget. Skatteverket anser att ett förtydligande bör ske, t.ex. om företaget endast bokför en gång i kvartalet så är det lämpligt att avstämning av bokföring i registreringsordning av kontanta in- och utbetalningar ändå sker månadsvis. Detta för att framhålla att det är av vikt att löpande kontrollera att bokföring har skett.

Skatteverket anser att det i punkten bör framgå när i tiden avstämningen ska göras. I kommentaren till punkterna 8.5-8.9 framgår att avstämningarna ska göras i omedelbar anslutning till redovisningsperiodens slut (s. 65). Den informationen bör även finnas i punkten 2.15. Det krävs även ett förtydligande av begreppet redovisningsperiodens slut. Betyder det att perioden är stängd?

**Kommentaren till punkten 2.16**

I kommentaren ges ett exempel på avstämning av bankkonto. Avvikelsen beror på att de bokförda och åt bankgirot uppdragna leverantörsbetalningarna ännu inte krediterats bankkontot. Meningen kan vara svår att förstå. Med fördel kan meningen ändras till följande: ”... ett bankkonto och som beror på att leverantörsbetalningarna är bokförda men ännu inte belastat bankkontot...”.

**Kommentaren till punkten 2.18**

Se kommentaren till punkten 2.15 beträffande begreppet ”avslutad redovisningsperiod”.

Therése Allard  
010-577 58 79

**YTTRANDE**

Datum  
2013-02-22

Dnr  
131 815036-12/112

**Punkten 2.19 Bokslutstransaktioner**

I punkten 2.19 strecksatsen a) står det "... eller uppgiften uppstår...". Det ska rätteligen vara "utgiften".

**Punkten 2.20 Gemensam bokföring**

I tredje stycket i kommentaren finns en regel om vilka krav som ställs för att gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga ska få föras. Enligt Skatteverkets mening bör detta stycke utgöra ett allmänt råd och flyttas till punkten 2.20.

**Punkten 2.22 Bokföring för flera verksamheter**

I punkten c) bör ett förtydligande ske då begreppet företag omfattar såväl juridiska som fysiska personer. Därför bör även en fysisk persons verksamhet i utlandet nämnas. Detta kan ske genom ett tillägg enligt följande: "... och genom självständigt bedriven verksamhet i utlandet eller filial."

**Kommentaren till punkterna 2.22-2.23**

I andra stycket till kommentaren bör ett förtydligande ske om vilket stadgande som avses, d.v.s. 4 kap. 4 § andra stycket BFL. Vidare bör förtydligas att med begreppet bokföring när flera bokföringar får föras enligt 4 kap. 4 § andra stycket avses både bokföring i registreringsordning och i systematisk ordning.

**Punkterna 3.2-3.3 samt kommentaren till dessa punkter**

I punkten 3.2 står det "arbete bedrivs i verksamheten". Begreppet bedrivs är mer knutet till att en verksamhet finns. Enligt Skatteverkets mening bör ordet "bedrivs" bytas ut till "utförs".

Enligt Skatteverkets mening bör det i sista stycket i kommentarerna till punkterna tas in en upplysning om att andra regler gäller för ideella föreningar och dessa återfinns i punkterna 3.10 och 3.11.



Therése Allard  
010-577 58 79

**YTTRANDE**

Datum  
2013-02-22

Dnr  
131 815036-12/112

**Punkten 3.5 Bokföring av andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar**

Enligt Skatteverkets mening bör det av det allmänna rådet framgå att punkten 3.5 är ett undantag till punkten 3.4. Skatteverkets förslag till skrivning är: "Trots det som anges i punkt 3.4 får bokföring av fordringar och skulder anstå...".

**Kommentaren till punkten 3.5**

Skatteverkets uppfattning är att första meningen i kommentaren skulle bli tydligare om den inleddes: "Vid försäljning och köp av varor och tjänster inträder skyldigheten...".

**Punkten 3.6 Senareläggning av bokföring**

Skatteverket anser att ett förtydligande bör ske i kommentaren till punkten 3.6 om att verifikationer ska hållas ordnade så att man kan överblicka företagets resultat, ställning och förlopp. Detta är viktigt t.ex. för att bedöma om och när ett aktiebolag behöver upprätta en kontrollbalansräkning.

**Punkten 3.8 Begreppet kvartal**

I förslaget används begreppet "kvartal" i samband med senareläggning av bokföringen. Skatteverket anser att begreppet "kvartal" är otydligt. Om regeln är ett sätt att harmonisera med reglerna om redovisning av mervärdesskatt bör begreppet kalenderkvartal i enlighet med begreppet i skatteförfarandelagen i stället användas. Om det inte är kalenderkvartal som avses utan vilken tremånadersperiod som helst är det tydligare att använda begreppet tremånadersperiod.

**Kommentaren till punkten 3.14**

Det som står i kommentaren är en upprepning av det allmänna rådet. Kommentaren kan därför tas bort.

**Kapitel 5 – Verifikationer**

De vanligaste verifikationerna i ett företag torde vara fakturor. Skatteverket anser att i kapitlet om vad en verifikation ska innehålla bör det framgå att utgående fakturor ska numreras i en obruten nummerserie under räkenskapsåret. Detta för att kunna bedöma fullständigheten av bokföringen. Detta torde även vara praxis

Therése Allard  
010-577 58 79

**YTTRANDE**

Datum  
2013-02-22

Dnr  
131 815036-12/112

hos företagen. Se även Skatteverkets ställningstagande om löpnummer på fakturor, dnr 131 932140-09/111.

**Punkten 5.1 Grundläggande bestämmelser om verifikation**

Verifikationer har en central roll i Skatteverkets kontrollverksamhet. För att ytterligare betona vikten av verifikationer, är det Skatteverkets uppfattning att det allmänna rådet bör kompletteras med att en verifikation ska tjäna som bevis för en affärshändelse. Skrivningen finns i kommentaren till punkten 5.1 men bör flyttas till det allmänna rådet. Förslag: "...ska dokumentera och tjäna som bevis för en affärshändelse...".

I kommentaren till punkten 5.1 finns ett exempel om att ett kassaregister kan ta ut både en gemensam verifikation och en kassajournal för presentation i registreringsordning. Skatteverkets känner dock till att ett kassaregister inte kan generera en fullständig kassajournal. Av exempel 1 Bokföring av kontantförsäljning i vägledningen framgår att bokföringsposten i kassajournalen för varje bokföringspost ska visa registreringsordning, redovisningsperiod, verifikationsnummer, kontering och bokfört belopp. Dessa uppgifter kan inte tas fram ur ett kassaregister. Skatteverkets förslag är därför att exemplet under kommentaren om kassaregister tas bort.

**Kommentaren till punkterna 6.4-6.5**

Skatteverkets uppfattning är att det krävs ett tillägg i andra stycket om kontantfakturor vid försäljning. Efter första meningen skulle ett förtydligande kunna ske t.ex. "Om kontant försäljning dokumenteras i flera verifikationer, t.ex. genom kontantfakturor, kan en dags försäljning i stället bokföras i sammandrag, se punkten 2.9." Om detta tillägg sker kan motsvarande mening i kommentaren till punkten 6.6 tredje stycket sista meningen tas bort. Skatteverket anser att det är bra att informationen om kontantfakturor ges tidigt i avsnittet.

**Lagtexten om utomlands förvaring av maskinläsbara medier...(s. 62f)**

Skatteverket vill uppmärksamma BFN på att rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningsområden har bytt namn genom rådets direktiv 2004/106/EG av den 16 november 2004. Direktivet heter numera rådets direktiv 77/799/EGG... myndigheter i fråga om direkt beskattning och skatter på försäkringspremier. Detta medför ingen ändring av BFN:s förslag till allmänt råd utan kräver en lagändring. Det är dock önskvärt att den rätta beteckningen omnämns i kommentaren.



Therése Allard  
010-577 58 79

**YTTRANDE**

Datum  
2013-02-22

Dnr  
131 815036-12/112

**Punkten 8.7 Tillfällig förvaring utomlands av verifikationer i pappersform**

Med begreppet *så snart bokföring skett* avses enligt förslaget ”så snart redovisningsperioden avslutats och avstämningskontrollerna genomförts”. Skatteverket anser att definitionen skulle bli mer korrekt om den ersätts med skrivningen ”Med begreppet *så snart bokföring skett* avses så snart bokföring för redovisningsperioden har avslutats och avstämningskontrollerna genomförts.

**Generella kommentarer**

I förslaget används inte ”i stället” eller ”istället” konsekvent.

Detta yttrande har beslutats av rättschefen Inga-Lill Askersjö. Vid den slutliga handläggningen har följande också deltagit: sektionschefen Lisabeth Björk och rättsliga specialisten Therése Allard, föredragande.

Inga-Lill Askersjö

Therése Allard