

Bokföringsnämndens VÄGLEDNING

Bokföring

BFN
BOKFÖRINGSNÄMNDEN

| | |
|---|-----------|
| Avsnitt I – Inledande bestämmelser | 5 |
| Kapitel 1 – Tillämpning, definitioner och språk | 5 |
| Tillämpning av detta allmänna råd | 5 |
| Vilka företag ska tillämpa detta allmänna råd? | 5 |
| Utländska filialer m.m. i Sverige | 6 |
| Definitioner | 6 |
| Företag | 6 |
| Verksamhet | 6 |
| Bokföringspost | 6 |
| Affärshändelser | 7 |
| Verifikation | 7 |
| Räkenskapsinformation | 8 |
| Nettoomsättning | 8 |
| Redovisningsperiod | 9 |
| Kontanta in- och utbetalningar | 9 |
| Kassaregister | 10 |
| Presentation i registreringsordning och systematisk ordning | 10 |
| Språk | 11 |
| | |
| Avsnitt II – Att bokföra löpande..... | 11 |
| Kapitel 2 – Den löpande bokföringen och dess presentation | 11 |
| Inledning..... | 11 |
| Tillämpning | 11 |
| Grundläggande bestämmelser | 12 |
| Löpande bokföring | 12 |
| Presentation i registreringsordning och systematisk ordning | 12 |
| Uppgifter i den löpande bokföringen..... | 15 |
| Redovisningsvaluta..... | 16 |
| När får flera affärshändelser bokföras och presenteras i en bokföringspost? | 18 |
| När får flera affärshändelser bokföras och presenteras som en affärshändelse? | 19 |
| Gåvor som inte behöver bokföras vid mottagandet | 20 |
| Sidoordnad bokföring..... | 20 |
| Avstämning | 21 |
| Rättelse av bokföringspost | 21 |
| Bokslutstransaktioner | 22 |
| Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga | 23 |
| Bokföring för flera verksamheter | 24 |
| Kapitel 3 – Tidpunkten för bokföring..... | 25 |
| Inledning..... | 25 |
| Tillämpning | 26 |
| När ska kontanta in- och utbetalningar bokföras?..... | 26 |
| När ska andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar bokföras?..... | 27 |
| När får bokföringen senareläggas?..... | 28 |
| Senareläggning av bokföring för presentation i registreringsordning i ideella föreningar, stiftelser m.fl. | 30 |

| | |
|--|-----------|
| Senareläggning vid försäljning från myntautomat | 30 |
| Ytterligare senareläggning | 31 |
| Kontantmetoden | 31 |
| Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser | 32 |
| Kapitel 4 – Anläggningsregister | 33 |
| Inledning | 33 |
| Tillämpning | 33 |
| Anläggningsregister | 33 |
| Vilka ska upprätta ett anläggningsregister? | 33 |
| När ska anläggningsregistret uppdateras? | 34 |
| Vilka uppgifter ska anläggningsregistret innehålla? | 34 |
| Tillgångar som får tas upp som en post | 35 |
| Tillgångar som inte behöver tas upp i anläggningsregistret | 35 |
| | |
| Avsnitt III – Verifikationer | 36 |
| Kapitel 5 – Verifikationer | 36 |
| Grundläggande bestämmelser | 36 |
| Vad ska användas som verifikation? | 37 |
| Mottagna uppgifter om affärshändelser | 37 |
| Egenupprättade uppgifter om affärshändelser | 38 |
| Vad ska en verifikation innehålla? | 38 |
| Uppgifter i en verifikation | 38 |
| Utelämnande av uppgifter i en verifikation | 39 |
| Komplettering av uppgifter i en mottagen verifikation | 40 |
| Verifikationsnummer | 41 |
| Kontering på verifikation | 42 |
| Hänvisningsverifikation | 43 |
| Rättelse av verifikation | 43 |
| Kapitel 6 – Gemensam verifikation | 44 |
| Inledning | 44 |
| Gemensam verifikation vid likartade affärshändelser | 44 |
| I vilka fall får gemensam verifikation användas vid likartade affärshändelser? | 44 |
| Uppgifter i den gemensamma verifikationen vid likartade affärshändelser | 45 |
| Gemensam verifikation vid kontantförsäljning | 47 |
| I vilka fall får gemensam verifikation användas vid kontantförsäljning? | 48 |
| Vad ska användas som gemensam verifikation vid kontantförsäljning? | 48 |
| | |
| Avsnitt IV – Räkenskapsinformation och dess arkivering | 50 |
| Kapitel 7 – Räkenskapsinformation | 50 |
| Vad är räkenskapsinformation? | 50 |
| Primär räkenskapsinformation | 50 |
| Avtal och andra viktigare handlingar | 51 |
| Övrig räkenskapsinformation | 52 |
| I vilken form ska räkenskapsinformation sparas? | 52 |
| Räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan | 53 |
| Räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat | 55 |

| | |
|--|-----------|
| Överföring av räkenskapsinformation | 56 |
| Kryptering | 57 |
| Varaktighet | 58 |
| Kapitel 8 – Arkivering av räkenskapsinformation | 59 |
| Inledning..... | 59 |
| Hur ska arkivering ske?..... | 59 |
| Arkivering på betryggande sätt..... | 59 |
| Överskådlighet, åtkomlighet och ordnat skick | 61 |
| Var ska arkivering ske? | 62 |
| Utomlands förvaring av maskinläsbara medier, maskinutrustning och system. | 62 |
| Tillfällig förvaring utomlands av verifierationer i pappersform..... | 64 |
| Filial utomlands | 66 |
| Arkivering vid bokföring för flera verksamheter | 66 |
| Hur länge ska räkenskapsinformationen sparas? | 67 |
| När får material för bevarande av räkenskapsinformation förstöras? | 67 |
| Förstöring efter överföring | 67 |
| Förstöring efter tillstånd | 68 |
| Vem är ansvarig för arkiveringen?..... | 68 |
| Enskilda näringsidkare..... | 68 |
| Juridiska personer | 69 |
| Betydelsen av avtal | 69 |
| Likvidation..... | 70 |
| Fusion | 70 |
| Konkurs..... | 70 |
| | |
| Avsnitt V – Systemdokumentation och behandlingshistorik | 71 |
| Kapitel 9 – Systemdokumentation och behandlingshistorik | 71 |
| Systemdokumentation | 71 |
| Grundläggande krav på systemdokumentation..... | 72 |
| Kompletterande systemdokumentation | 74 |
| Systemdokumentation vid räkenskapsinformation på maskinläsbart medium..... | 77 |
| Systemdokumentation för kassaregister | 78 |
| Systemdokumentation vid flera separata bokföringar | 78 |
| Systemdokumentation vid gemensam bokföring..... | 78 |
| Systemdokumentation för behandlingshistorik | 79 |
| Behandlingshistorik..... | 79 |
| Behandlingshistorik i kassaregister | 80 |
| Behandlingshistorik vid gemensam bokföring | 80 |
| | |
| Exempel 1 | 81 |

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)

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.

Bestämmelser om löpande bokföring finns även i BFNAR 2006:1 Enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut och BFNAR 2010:1 Ideella föreningar och registrerade trossamfund som upprättar förenklat årsbokslut. Företag som tillämpar dessa regelverk ska därför inte tillämpa vissa bestämmelser i det allmänna rådet, se punkterna 2.1, 3.1 och 4.1.

Bokföringslagen 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 7 under rubriken Var 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.

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 eller 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 och ideella föreningar 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

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. 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 rörelsens 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 däremot 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.

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 affärshändelser.

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 3.8 och 3.9 i detta allmänna råd till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter

och andra liknande intäkter.

Allmänt råd 1.6 Med *andra liknande intäkter* 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 3.8 och 3.9. Företag som anges i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § samma lag ska istället 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 bedömningen av nettoomsättningens storlek ska ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser m.fl. lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter till nettoomsättningen.

Andra liknande intäkter kan t.ex. vara förvärv genom testamente eller avgifter 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.

Nettoomsättningen används 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.

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 inte betalningsanvisningar som företaget självt ställt ut och tagit emot betalning för vid ett tidigare tillfälle 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 skatteförfarandelagen (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.

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 istället 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. inköpsfakturer 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.

Tillämpning

Allmänt råd

- 2.1 Punkterna 2.4, 2.9, 2.14 och 2.18 i detta kapitel ska inte tillämpas av företag som bokför enligt kontantmetoden och som tillämpar
- a) Bokföringsnämndens allmänna råd för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut (BFNAR 2006:1), eller
 - b) Bokföringsnämndens allmänna råd för ideella föreningar och

registrerade trossamfund som upprättar förenklat årsbokslut (BFNAR 2010:1).

Kommentar Bestämmelser om löpande bokföring finns även i BFNAR 2006:1 respektive BFNAR 2010:1. Företag som tillämpar dessa regelverk ska därför inte tillämpa de i punkten angivna bestämmelserna i detta allmänna råd.

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 Definitioner av affärshändelse och bokföringspost finns i kapitel 1. 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.

Bokföringspost är varje enskild notering i presentationen i registreringsordning eller presentationen i systematisk ordning. Andra bokföringsposter än affärshändelser är t.ex. rättelser och bokslutstransaktioner.

Löpande bokföring

Allmänt råd 2.2 Bokföringen ska göras på ett varaktigt sätt, och det som har bokförts får inte raderas eller på annat sätt göras oläsligt.

Kommentar Punkt 2.2 innebär att en affärshändelse inte är bokförd om den t.ex. antecknas med blyerts i en manuell bokföring eller registreras i ett kalkylprogram. Detsamma gäller registrering av en affärshändelse i ett bokföringsprogram så länge registreringen kan raderas eller förändras så att den inte längre är läsbar.

Punkt 2.2 medför att varje ändring av en bokföringspost ska framgå av bokföringen och följa bestämmelserna om rättelser, se 5 kap. 5 § BFL och punkt 2.17.

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.

Allmänt råd 2.3 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 ske på sådant sätt att affärshändelserna kan presenteras i såväl den ordning posterna har registrerats som i systematisk ordning. Det innebär att det är först då som bokföringen av affärshändelsen är fullgjord. 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.

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. Kravet på precision av verksamhetens förlopp kan dock inte ställas alltför högt då det i BFL inte finns någon bestämmelse om t.ex. periodiseringar under löpande år. Vilken grad av precision som kan krävas får bedömas för varje enskilt företag utifrån verksamhetens storlek och komplexitet samt vad som är en godtagbar organisation av bokföringen.

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 kan systemet 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 leverantörsreskontra och vara både manuella och datorbaserade. Kännetecknande är att varje separat delsystem omfattar liknande transaktionstyper. Om bokföringen är 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.

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. 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 bokföringen senareläggs, i enlighet med bestämmelserna i kapitel 3, kommer den kronologiska ordningsföljden huvudsakligen att upprätthållas genom att all räkenskapsinformation ska bevaras i ordnat skick och på överskådligt sätt från den tidpunkt informationen tas emot eller sammanställs, se punkterna 3.6 och 3.13.

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 istället av varje enskilt delsystem. Använder sig företaget av flera verifikationsnummerserier, se punkt 5.9, framgår registreringsordningen inom varje enskild verifikationsnummerserie.

Oavsett hur företagets bokföringssystem är organiserat ska de obligatoriska uppgifterna enligt punkt 2.4 alltid kunna utläsas av presentationen i registreringsordning.

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 löpande överblick av verksamhetens ställning och resultat under året. Däremot ställs inga krav på att den systematiska sammanställningen löpande under räkenskapsåret ska ge en exakt avspiegling av verksamhetens resultat och ställning.

Vilken grad av precision som kan krävas i den systematiska sammanställningen får bedömas för varje enskilt företag. Bedömningen ska göras med hänsyn bl.a. till behovet av skydd för företagets intresser utifrån storlek, verksamhetens karaktär och vad som kan anses vara en godtagbar organisation av bokföringen. 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. I andra företag är det i allmänhet inte möjligt att få en sådan överblick över företagets ekonomiska förhållanden utan rapporter från en omfattande systematisk sammanställning.

I företag som tillämpar kontantmetoden kommer den systematiska sammanställningen att ge en mer begränsad överblick över verksamhetens

ställning och resultat. Bestämmelser om kontantmetoden finns i kapitel 3.

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.

Oavsett hur företagets bokföringssystem är organiserat ska de obligatoriska uppgifterna enligt punkt 2.4 alltid kunna utläsas av presentationen i systematisk ordning.

Uppgifter i den löpande bokföringen

- Allmänt råd* 2.4 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 *Registreringsordning (punkt 2.4 a)*
 Registreringsordningen visar i vilken ordning bokföringsposterna tillförts bokföringssystemet och kan t.ex. framgå av verifikationsnummerordningen. Använder företaget flera verifikationsnummerserier, se punkt 5.9, 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 2.4 b)

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

För att få rättvisande periodrapporter 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 redovisningsperioden däremot är avslutad, får senare bokförda affärshändelser inte ingå i periodens presentation.

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 redovisningsperioden omfattar en kalendermånad eller en liknande tidsperiod, kan företag som utnyttjar möjligheten till senareläggning av bokföringen, t.ex. till 45 dagar efter utgången av ett kvartal, inte hänföra alla affärshändelser till en och samma dag i kvartalet. Trots senareläggning av bokföringen ska den löpande bokföringen utvisa vilken redovisningsperiod som affärshändelserna är hänförliga till. Bestämmelser om tidpunkten för bokföring av affärshändelser finns i kapitel 3.

Verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken (punkt 2.4 c)

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

Kontering (punkt 2.4 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. Hur detaljerad klassificeringen 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.

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

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

- Allmänt råd* 2.6 Vid omräkning till redovisningsvalutan får ett företag, i stället för avistakurs enligt punkt 2.5, använda
- a) en valutakurs som är en approximation av faktiska kurser, om den inte ger en för stor avvikelse från en omräkning till avistakurs, eller
 - b) den valutakurs som ska tillämpas för affärshändelsen enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

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 bokföringssystemet, 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.

Som avistakurs kan företaget t.ex. använda den mittkurs som dagligen publiceras av Riksbanken eller den växelkurs som dagligen offentliggörs av Europiska centralbanken.

Som approximation av faktiska kurser kan företaget t.ex. använda en genomsnittskurs eller en standardkurs för en viss period. 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 valutasäkringsåtgärd får presenteras i redovisningsvalutan omräknad 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 stycket 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 om redovisningsvaluta i filial i 4 kap. 6 § BFL gäller alla företag med verksamhet som bedrivs genom filial i annat land, dvs. en svensk 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 klarläggas vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten.

Kommentar Punkt 2.9 kan t.ex. tillämpas vid varuförsäljning i en internetbutik. Varje försäljning dokumenteras med en enskild verifikation, varefter dagens försäljningar bokförs och presenteras i sammandrag i en bokföringspost.

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 klarläggas 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 reskontra.

Enligt punkt 2.4 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 3.8 eller 3.9, medför det att bokföring och presentation enligt punkt 2.11 får omfatta högst en redovisningsperiod. Det innebär t.ex. att ett företag som senarelagt bokföringen till 45 dagar efter kvartalets utgång, bokför sin kassajournal i tre bokföringsposter, dvs. en för respektive kalendermånad.

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.

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 plusgirokotot automatiskt överförs till bankkontot. På motsvarande sätt föregås utbetalningar från ett plusgirokonto av en automatisk överföring från bankkontot. In- och utbetalningen via plusgirokotot 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 svårbestämt 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, ska de redovisas 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 5 kap. 4 § BFL innebär att sidoordnad bokföring inte är obligatorisk för alla bokföringsskyldiga, utan behovet får bedömas utifrån bl.a. företagets storlek, verksamhetens karaktär 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. Sidoordnad bokföring kan t.ex. behövas för att få en överblick över förhållandet till enskilda leverantörer och kunder, löner, lagertillgångar eller anläggningstillgångar. Bestämmelser om sidoordnad bokföring i form av anläggningsregister finns i kapitel 4.

Den sidoordnade bokföringen kan antingen vara integrerad med den övriga bokföringen eller vara helt fristående.

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 X visar ett exempel på 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 För att kunna överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat krävs att bokföringen stäms av löpande under räkenskapsåret. Med *förhållandena i det enskilda företaget* avses bl.a. verksamhetens omfattning och bokföringssystemets komplexitet. I en omfattande verksamhet behöver avstämningsrutiner som regel göras med tätare intervall än i en verksamhet av mindre omfattning.

Rutiner för avstämning ska framgå av företagets systemdokumentation enligt punkt 9.2. Detta gäller inte i företag med enkla bokföringssystem där den överblick som systemdokumentationen ska ge framgår direkt av bokföringen, se punkt 9.2 andra stycket.

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

Kommentar En avvikelse, som identifieras vid avstämning av t.ex. ett bankkonto och som beror på att de bokförda och åt bankgirot uppdragna leverantörsbetalningarna ännu inte krediterats bankkontot, kan dokumenteras t.ex. 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 2.2 får en bokförd affärshändelse inte 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 särskild rättelsepost om felet upptäcks t.ex. efter att ett dagboksblad har summerats.

För att uppfylla BFL:s krav på presentation i registreringsordning krävs att den särskilda rättelseposten bokförs i den redovisningsperiod i vilken felet upptäcktes. Det innebär att rättelse av en felaktig bokföringspost inte får göras i en redan avslutad redovisningsperiod.

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.

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 intäkter och kostnader som helt eller delvis hänför sig till annat räkenskapsår än det då inkomsten eller uppgiften uppstår, och
- b) andra typer av transaktioner som ska bokföras när den löpande bokföringen avslutas.

Kommentar Genom bokslutstransaktioner fördelas intäkter och kostnader mellan räkenskapsåren, så kallad periodisering, så att 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. 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.

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.

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

2.20 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 istället 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 tillsammans 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 medel som en stiftelse har gemensamt placerade med en annan stiftelse.

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.

Företag med gemensam bokföring får upprätta gemensam systemdokumentation för den gemensamma bokföringen, se punkt 9.14.

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

2.21 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

Som huvudregel ska ett företag 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

2.22 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 i annat land, eller
- d) en stiftelse har medel gemensamt placerade med annan stiftelse och gemensam bokföring upprättas för den gemensamma medelsförvaltningen.

Allmänt råd

2.23 För andra företag än aktiebolag, ekonomiska föreningar eller liknande finns, utöver punkt 2.22, 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.

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

För aktiebolag och ekonomiska föreningar innebär bestämmelserna att de endast kan ha flera bokföringar om de bedriver verksamhet i 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 2.23 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 2.23 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 däremot 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 X åskådliggör när separata bokföringar kan upprättas för flera verksamheter.

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 bokförs.

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 ske i anslutning till affärshändelsen i syfte att skapa en fortlöpande överblick över verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Bestämmelserna i 5 kap. 2 § BFL ger möjlighet till senareläggning av bokföringen, men skiljer sig 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 för andra affärshändelser. Den snäva tidsperioden för kontanta in- och utbetalningar beror främst på behovet av efterhandskontroll.

Eftersom tidskravet berör både presentation i registreringsordning och i systematisk ordning, skiljer sig möjligheten till senareläggning av bokföringen åt beroende på om affärshändelsen är en kontant in- eller utbetalning eller en annan affärshändelse. När det gäller kontanta in- och utbetalningar ska affärshändelserna 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 kan däremot presentationen både i registreringsordning och i systematisk ordning senareläggas.

Tillämpning

Allmänt råd 3.1 Detta kapitel ska inte tillämpas av företag som med stöd av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) bokför enligt kontantmetoden och tillämpar

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

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

Allmänt råd 3.3 Om det är mer än några dagar till påföljande arbetsdag, ska kontanta in- och utbetalningar bokföras senast dagen efter den dag affärshändelsen inträffade, i stället för påföljande arbetsdag.

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. Eftersom tidsrymden mellan två på varandra följande arbetsdagar kan variera, måste företaget vid bedömningen av när senaste tidpunkt för bokföring infaller, ta hänsyn till när nästa arbetsdag inträffar. Om företagets verksamhet är koncentrerad till perioder som är klart åtskilda från varandra, t.ex. därför att företaget deltar i olika mässor, ska bokföringen enligt punkt 3.3 ske senast dagen efter den dag affärshändelsen 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 3.4 Begreppet *så snart det kan ske* i 5 kap. 2 § första stycket andra meningen bokföringslagen (1999:1078) innebär att bokföring ska ske 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 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 inträder skyldigheten att bokföra i samband med att betalningen genomförs eller mottas. Sker betalningen över plus- eller bankgiro mottas i många fall bekräftelse som anger betalningsdatum i nära anslutning till betalningstillfället. 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.

- Allmänt råd* 3.5 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 leverans 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 3.5 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 kommit till företaget. Vid bedömningen anses fakturadatum 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)

- Allmänt råd* 3.6 Senareläggs bokföringen enligt punkterna 3.7–3.9 ska verifikationerna hållas ordnade i avvaktan på bokföring.

- Kommentar* Att ett företag får senarelägga bokföringen innebär inte att alla bokföringsåtgärder kan senareläggas. Till affärshändelserna ska det finnas verifikationer och dessa ska ordnas löpande i takt med att de mottas eller sammanställs. BFL utgår från att verifikationer upprättas i nära anslutning till affärshändelsen. 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.

Även om ett företag utnyttjar möjligheten till senareläggning, t.ex. till 45 dagar efter utgången av ett kvartal, ska bokföringen utvisa vilken redovisningsperiod

som affärshändelserna är hänförliga till, se punkt 2.4. En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad eller liknande tidsperiod, se punkt 1.8. Det innebär t.ex. att alla affärshändelser inte får hänföras till den sista dagen i kvartalet.

Allmänt råd 3.7 Bokföringen får senareläggas till 45 dagar efter utgången av den månad affärshändelsen inträffade.

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

Allmänt råd 3.8 Om den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor, får bokföringen senareläggas till 45 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 3.9 Bokföringen får senareläggas till 60 dagar efter utgången av det räkenskapsår då affärshändelsen inträffade om

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

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

Kommentar Med nettoomsättning avses intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet. Vid bedömningen av nettoomsättningens storlek ska bl.a. ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och liknande intäkter till nettoomsättningen. 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.

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 3.8 att ett företag som redovisar mervärdesskatt kvartalsvis kan senarelägga bokföringen av de affärshändelser som inträffar under ett kvartal till 45 dagar efter utgången av kvartalet. Bokföringen av affärshändelser som inträffar under första kvartalet får i ett sådant fall senareläggas fram till den 15 maj.

För kontanta in- och utbetalningar innebär bestämmelserna att det är presentationen i systematisk ordning som kan senareläggas. Bokföring av

kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning ska alltid göras senast påföljande arbetsdag, t.ex. genom införande av uppgifterna i en kassajournal, se kapitel 2. Detta gäller oavsett om företaget sköter bokföringsarbetet på egen hand eller överlämnar det till en redovisningskonsult. För ideella föreningar, stiftelser m.fl. finns vissa möjligheter till senareläggning även vid bokföring för presentation i registreringsordning, se punkt 3.10. Likaså finns undantag vid försäljning i myntautomat, se punkt 3.11.

För andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar är möjligheterna att senarelägga bokföringen större eftersom senareläggningen även omfattar 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 dess 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.

Senareläggning av bokföring för presentation i registreringsordning i ideella föreningar, stiftelser m.fl.

- Allmänt råd* 3.10 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 3.10 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* 3.11 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 anlitas för att tömma automaten. Myntautomater ska alltid tömmas i nära anslutning till räkenskapsårets utgång.

Vid tillämpning av punkterna 3.7–3.10 får tidpunkten för bokföring av de kontanta inbetalningarna räknas från dagen då automaten tömts eller från dagen då uppgift mottagits från företaget som anlitas för att tömma automaten.

Ytterligare senareläggning

Allmänt råd 3.12 Bokföring får göras vid senare tidpunkt än som anges i punkterna 3.7–3.11 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 3.12 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 längre än ett fåtal dagar, måste lösa bokföringsfrågan temporärt till dess frånvaron upphör.

Även oförutsedd hög arbetsbelastning hos redovisningskonsulten kan, om den är av tillfällig natur, undantagsvis utgöra skäl för ytterligare senareläggning av bokföringen.

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 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)

Allmänt råd 3.13 Ett företag, som med stöd av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) tillämpar kontantmetoden, ska hålla verifikationerna ordnade i avvaktan på bokföring.

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 ett företags ställning.

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 ordnas löpande i takt med att de mottas eller sammanställs. 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 3.14 Ett företag som med stöd av 5 kap. 2 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078) tillämpar kontantmetoden får senarelägga bokföringen i enlighet med punkterna 3.7–3.12. Vid bedömningen av när affärshändelsen enligt punkterna 3.7–3.9 senast ska vara bokförd ska tiden räknas från betalningstillfället.

Kommentar Även när kontantmetoden tillämpas kan bokföringen senareläggas enligt punkterna 3.7–3.12.

Andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser

Lagtext 5 kap. 10 § BFL
Vad som föreskrivs i 1–9 §§ gäller även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser.

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

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 bl.a. 5 kap. 2 § BFL om tidpunkten för bokföring även gäller rättelseposter. Detta innebär att bokföringen av en rättelse kan senareläggas enligt punkterna 3.7–3.9 samt 3.12.

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.

Kapitel 4 – Anläggningsregister

Inledning

Kommentar För att kunna kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat enligt 5 kap. 1 § BFL, kan en sidoordnad bokföring enligt 5 kap. 4 § BFL behövas i vissa fall. Det kan t.ex. vara nödvändigt att specificera ett företags materiella och immateriella anläggningstillgångar för att kunna identifiera enskilda tillgångar och samla information om dem. Detta görs i ett anläggningsregister. Uppgifterna i anläggningsregistret kan också behövas som underlag för de upplysningar som ska lämnas om anläggningstillgångar i årsbokslutet eller årsredovisningen.

Tillämpning

Allmänt råd 4.1 Detta kapitel ska inte tillämpas av företag som tillämpar

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

Anläggningsregister

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)

Vilka ska upprätta ett anläggningsregister?

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

Ett anläggningsregister behöver inte upprättas om

- a) företaget endast har ett fåtal materiella och immateriella anläggningstillgångar, och
- b) 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.

Kommentar Vad som är materiella och immateriella anläggningstillgångar och om det är en eller flera tillgångar framgår av den normgivning företaget 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 ska framgå 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) tillämplad 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 uttrangerats 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 frågan 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. Beräknas inget restvärde behöver det inte anges 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

- a) de funktionellt sett framstår som en enhet, och
- b) 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, direkt läsbar eller elektronisk form, som uppgifterna hade när de togs emot eller sammanställdes avgör hur de ska sparas, se kapitel 7. Om uppgifterna har tagits emot i pappersform eller i mikroskrift är även pappret respektive mikrofichen en del av verifikationen. Motsvarande gäller elektroniska verifikationer som redan när de tas emot är knutna till ett fysiskt föremål, ett lagringsmedium. I det fallet är även lagringsmediet en del av 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.

Den gemensamma verifikationen kan sedan bokföras för presentation i registreringsordning och systematisk ordning genom *en* bokföringsåtgärd. Alternativt kan den gemensamma verifikationen först bokföras för presentation i registreringsordning och senare bokföras för presentation i systematisk ordning. Bokföring för presentation i registreringsordning görs då i en kassajournal, se kapitel 2 under rubriken Presentation i registreringsordning och systematisk ordning. I kassajournalen ska uppgifterna enligt punkt 2.4 gå att utläsa för varje bokföringspost, dvs. för varje bokförd gemensam verifikation. De uppgifter som ska gå att utläsa är registreringsordning, redovisningsperiod, verifikationsnummer, kontering och bokfört belopp.

Exempel 1 beskriver 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. Det innebär att samma uppgifter inte behöver registreras flera gånger, under förutsättning att bokföringssystemet kan sammanställa uppgifterna på de olika sätt som bokföringslagen kräver för t.ex. en verifikation respektive för presentation i registreringsordning. Ett exempel på när systemet kan sammanställa uppgifterna på olika sätt är när det från ett kassaregister går att ta fram både en gemensam verifikation, se punkt 6.7, och en kassajournal för presentation i registreringsordning som innehåller uppgifterna enligt punkt 2.4.

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 papperet 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 BFL:s 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.

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 bekräftar 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.

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 X behandlar egenupprättade verifikationer.

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 identifieringsstecken samt sådana övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den

bokförda affärshändelsen utan svårighet skall kunna fastställas.

- Allmänt råd* 5.3 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* 5.4 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* 5.5 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.

Enligt punkt 5.4 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 5.5 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 5.4 och 5.5 att det av verifikationen ska framgå att medlen har tagits emot för annans räkning och för vems räkning.

Annan lagstiftning kan ha ytterligare krav på hur affärshändelsen och motparten ska kunna identifieras, t.ex. mervärdesskattelagen (1994:200).

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* 5.6 Det är förenat med svårighet enligt 5 kap. 8 § bokföringslagen (1999:1078) att låta uppgiften om motpart ingå i en verifikation om

kunden är anonym.

Kunden anses inte anonym om det finns en affärsmässig relation mellan företaget och kunden som gör att kunden kan identifieras.

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. Punkt 5.6 innebär att det endast är uppgiften om motpart som får utelämnas och att det endast får göras om kunden är anonym. Det kan förekomma vid försäljning där säljaren får betalt direkt i samband med att varan eller tjänsten levereras och är vanligt vid kontantförsäljning som registreras i ett kassaregister eller ingår i en kassarapport eller vid internetförsäljning av tjänster. Frågan om kunden är anonym för företaget ska bedömas utifrån företagets affärsmässiga relation med kunden och inte om t.ex. en av företagets anställda känner kunden.

Har företaget uppgiften om motpart, t.ex. i en tidsbeställningslista, en bokning eller i ett kundregister i partihandel, kan kunden inte anses anonym och uppgiften ska därför ingå i verifikationen. Även om uppgiften om motpart inte är så fullständig att den uppfyller kraven i punkt 5.5, ska den uppgift företaget har ingå i verifikationen.

Det kan inte anses svårt att låta uppgiften om motpart ingå i verifikationen om företaget har utfärdat en handling som gör det möjligt att identifiera kunden, t.ex. för att kunden ska kunna styrka äganderätten eller kunna göra garantianspråk.

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 kompletteras med uppgifter enligt 7 och 8 §§, användas som verifikation.

--- Lag (2010:1514)

Allmänt råd 5.7 En komplettering enligt 5 kap. 6 § bokföringslagen (1998:1078) 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 uppgifterna. Syftet med kompletteringen är att verifikationen i sin slutliga form kan tjäna som bevis om affärshändelsen.

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 X 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

5.8 En serie av verifikationsnummer eller andra identifieringstecken ska vara obruten för en viss tidsperiod, vanligen ett räkenskapsår. Serien ska föras i en följd utan att mellanliggande nummer eller tecken hoppas över.

Allmänt råd

5.9 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 5.3. Har en verifikation tilldelats ett verifikationsnummer behåller verifikationen detta nummer och sparas tillsammans med övriga verifikationer även om verifikationen därefter makuleras.

För att få använda flera verifikationsnummerserier krävs att bokföringen fortfarande är överskådlig och i god ordning, se punkt 5.9. Om förutsättningarna är uppfyllda kan företaget numrera olika affärshändelser 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 sammanblandning sker.

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 5.8 och 5.9 hindrar inte att ett företag utöver

verifikationsnummerserien/serierna även tillför annat nummer i serie. Det kan t.ex. vara nummer i en serie som är gemensam med annan bokföringsskyldig i en koncern.

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.

Kontering på verifikation

Allmänt råd 5.10 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, t.ex. omkostnadskonto, 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 5.3 anges att konteringen ska vara varaktig.

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

5.11 Det som anges i 5 kap. 6 § andra stycket bokföringslagen (1998:1078) om hänvisningsverifikation får tillämpas på en egenupprättad verifikation.

Allmänt råd

5.12 I en hänvisningsverifikation ska anges var och i vilken form 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 istället använda hänvisningsverifikation och förvara de känsliga uppgifterna på ett annat och mer betryggande sätt.

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 sker till ett hyreskontrakt.

Exempel X 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

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

Allmänt råd

5.14 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 5.3. 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 betalning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel och är avsedd för försäljning där säljaren får betalt direkt i samband med att varan eller tjänsten levereras. 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 vid ett tillfälle är det istället bokföring i sammandrag, se punkt 2.9.

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
- a) återkommande affärshändelser som av praktiska skäl sammanförs i en

- samlingsfaktura som avser en period om högst en månad,
- b) affärshändelser som genereras automatiskt, eller
- c) andra likartade affärshändelser 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 Det finns inte något krav på att de likartade affärshändelserna ska ha inträffat under en och samma dag för att de ska få dokumenteras genom en gemensam verifikation.

Exempel på återkommande affärshändelser som av praktiska skäl sammanförs i en samlingsfaktura 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 istället bokföras i sammandrag enligt punkt 2.10.

Exempel på affärshändelser som genereras automatiskt 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 är t.ex. löner m.m. som sammanförs i en lönelista eller betalningar av leverantörsskulder som framgår av en betalningsavi från banken.

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 ha ytterligare krav på vad en samlingsfaktura ska innehålla. Ett exempel är mervärdesskattelagen (1994:200).

I samband med leveransen upprättas ofta följesedlar som underlag för samlingsfakturan. Av punkt 7.1 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 sammanställts,
 - 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 ingå i en gemensam verifikation för försäljning mot kontant betalning eller redovisas i separata gemensamma verifikationer för varje slag av betalningsmedel.

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 jämföras 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 eller tjänsten levereras. Försäljning mot förskottsbetalning, 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 beroende på betalningssätt får flera gemensamma verifikationer upprättas. Motsvarande gäller också företag som inte använder kassaregister.

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 3.11 får ett företag vänta med att bokföra försäljning från myntautomat till dagen efter automaten tömts eller till dagen efter uppgift mottagits från företag 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.

Kommentar Företag som använder kassaregister får alltid använda gemensam verifikation, oavsett om företaget enligt lag ska ha ett certifierat kassaregister 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 istället för att använda kassaregister kan inte använda gemensam verifikation. Kontantfakturorna från en dags försäljning kan under vissa förutsättningar istället bokföras i sammandrag, se punkt 2.9.

I BFL anges att det är försäljningen som får dokumenteras genom gemensam verifikation. När kontanta inköp görs ska enskild verifikation upprättas och ett sådant inköp får inte ingå i den gemensamma verifikationen.

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 kontrollremsor 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

- vilken dag den avser,
- på vilken eller vilka orter försäljningen skett, 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 fördelningen mellan kontantförsäljning respektive försäljning mot kontokort och andra elektroniska betalningsmedel framgå av den gemensamma verifikationen.

- Allmänt råd* 6.11 I en gemensam verifikation som innehåller försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel ska en sammanställning över denna försäljning ingå. I förekommande fall ska även de enskilda köpnotorna ingå i den gemensamma verifikationen.

- 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. I de fall ett företag får dokumentera affärshändelserna genom en gemensam verifikation men *har* uppgiften om motparten, t.ex. genom tidsbeställningslistor eller kundnummer vid partiförsäljning, kan det inte anses svårt att den uppgiften ska ingå i verifikationen. Uppgiften ska i så fall innefattas i den gemensamma verifikationen eller så ska det finnas en hänvisning till var uppgiften finns. Om företaget har ett kassaregister kan uppgiften framgå av kontrollremсорna eller journalminnet.

På samma sätt kan det inte anses svårt att låta uppgiften om t.ex. motpart ingå i verifikationen om företaget utfärdat en handling (en enskild verifikation) som gör det möjligt att identifiera kunden för att kunden t.ex. ska kunna styrka äganderätten eller kunna göra garantianspråk. Uppgiften ska i så fall innefattas i den gemensamma verifikationen.

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 istället 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 innehålla en sammanställning över försäljningen mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel. 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 1 beskriver bokföring av en gemensam verifikation i en kassajournal.

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)

Kommentar

Den balansräkning som avses i 1 kap. 2 § första stycket 8 a första strecksatsen

BFL är en öppningsbalansräkning.

- Allmänt råd* 7.1 En följesedel, tidsbeställningslista, handling som utgör underlag för utbetalning av lön eller ersättning till arbetstagare eller en annan sammanställning av uppgifter med liknande funktioner utgör räkenskapsinformation endast om
- a) den innehåller obligatoriska uppgifter för en verifikation, och
 - b) 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 utgör alltid räkenskapsinformation.

Kommentar Första stycket i punkt 7.1 innebär att de handlingar som utgör underlag för en verifikation är räkenskapsinformation endast i de fall 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. i en faktura. 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 blir räkenskapsinformation.

Vid försäljning mot kontokort som dokumenteras genom en gemensam verifikation ska i förekommande fall de enskilda köpnotorna ingå i den gemensamma verifikationen, se punkt 6.11. De utgör därmed räkenskapsinformation för sälj företaget.

Exempel X behandlar underlag för verifikationer.

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,

--- 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 verkligen har en särskild betydelse för företaget. Vid bedömningen beaktas både handlingens innehåll och företagets verksamhet och storlek. Rutinbetonad affärskorrespondens eller avtal av en art och omfattning som är frekvent förekommande i företaget är därför inte räkenskapsinformation av detta slag.

Handlingar som ofta har en sådan särskild betydelse att de utgör räkenskapsinformation är t.ex. viktigare skriftväxling, beslutsprotokoll, tillståndsbevis, avtal, företagsinteckningsbrev, pantbrev, aktiebrev, delgivning av ansökan om betalningsföreläggande 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, EDI-avtal och prislistor. 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.

Exempel X behandlar prislistor.

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 7.2 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 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 information 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.

Begreppet *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 pappersdokument 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 den elektroniska informationen vid överföringstillfället inte antagit någon fysisk form 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 konverteringen 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.

Allmänt råd 7.3 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 informationsinnehållet inte förändras i samband med konverteringen.

Kommentar För att uppfylla kravet på läsbar form i 7 kap. 1 § första stycket BFL kan mottagen elektronisk räkenskapsinformation 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 informationsinnehållet är detsamma efter konverteringen som före, 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 räkenskapsinformationen är oförändrad efter konverteringen, ska den sparas i det format den togs emot. Den konverterade informationen anses då vara en hänvisningsverifikation och ska därför enligt punkt 5.12 innehålla uppgift om var och i vilken form den ursprungliga uppgiften om affärshändelsen förvaras.

Uppgifter som en verifikation eller en faktura ska innehålla enligt lag, t.ex. BFL, ML och ABL, samt annan ekonomisk information som är viktig för en extern granskare eller för företaget självt vid bedömningen av affärshändelsen får inte förändras eller försvinna vid konverteringen. Utöver sådana uppgifter kan verifikationer 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 fakturor ska innehålla och övriga bestämmelser om vad som utgör räkenskapsinformation. Företagslogotyp, personliga hälsningar och reklam kan inte anses utgöra räkenskapsinformation och får därmed rensas bort från elektronisk räkenskapsinformation.

Allmänt råd 7.4 Räkenskapsinformation som företaget hämtar via någon annans webbplats eller liknande ska 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 information som tagits emot från någon annan. Exempel på sådan räkenskapsinformation är uppgifter om betalningar till företagets bankkonto hos en internetbank eller fakturor som köparen hämtar från leverantörens webbplats. Sådan räkenskapsinformation ska sparas i den form i vilken den är avsedd att presenteras i företaget. För ett företag som har valt att presentera sin räkenskapsinformation i pappersform innebär det att det är en pappersutskrift som ska sparas. Om företaget istället har elektronisk presentation sparas informationen elektroniskt.

Räkenskapsinformation som företaget självt har upprättat

Lagtext 7 kap. 1 § andra stycket andra meningen BFL

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

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
--- Årsbokslutet 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 kundfakturor 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 sådan 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 § första meningen 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. ---
Lag (2010:1514)

Allmänt råd

7.6 Överförs räkenskapsinformation enligt 7 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), ska det finnas ett identifieringstecken eller annan uppgift som säkerställer sambandet mellan det ursprungliga materialet och bokföringsposten.

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 i. 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.

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. (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 göras genom att ett nummer, tecken eller annan uppgift finns både i det ursprungliga och i det nya materialet. Verifieringskedjan kan behöva beskrivas i företagets systemdokumentation, se punkt 9.7.

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.

Kryptering

Allmänt råd 7.7 Räkenskapsinformation får krypteras eller på annat liknande sätt göras oläsbar för den som saknar tillgång till särskild utrustning endast om

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

Kommentar Enligt BFL ska räkenskapsinformation alltid vara läsbar. I princip är det därför inte förenligt med BFL:s 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.

Det andra villkoret för att få kryptera räkenskapsinformation är att informationen omedelbart ska kunna 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. Dekryptering ska därför göras så snart räkenskapsinformationen inte längre är att anse som känslig. Om företaget inte kan garantera att räkenskapsinformationen omedelbart kan presenteras i klartext får kryptering inte göras.

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 7.7 handlar om 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.

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

Oavsett om räkenskapsinformationen tas emot och sparas elektroniskt eller i pappersform, behöver en bedömning göras av lagringsmediets kvalitet och risken för att informationen försvinner eller inte går att läsa under hela arkiveringstiden.

Allmänt råd

7.8 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.

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 godtagbar 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 aktsam person förvarar viktiga handlingar.

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

en kontorslokal 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 viktig och 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 säkerhetskopia 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 pappersdokument 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 en risk att företaget förlorar en betydligt större mängd information än om ett dokument skulle förstöras. Detta kan även gälla andra elektroniska lagringsmedium, 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 varje månad eller, om den löpande bokföringen har senarelagts enligt punkterna 3.8–3.9, 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 BFL:s 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. Sammantaget innebär kraven att en extern granskare inom skälig 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 av den arkiveringsskyldige. 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 e.

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 maskinläsbart medium kan det behövas en beskrivning 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 bytt 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 X beskriver en arkivplan.

Var ska arkivering ske?

Lagtext

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

Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som använd 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 samt 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 eller 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 och punkt 8.5.

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 vars räkenskapsinformation sparas 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 eller Finansinspektionen.

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 ett företag önskar förvara maskinläsbara medier med räkenskapsinformation i ett land där förvaring inte får ske med stöd av bestämmelserna i 7 kap. 3 a § BFL eller har önskemål om att avvika från de villkor som anges i 7 kap. 3 a § första stycket BFL.

Tillfällig förvaring utomlands av verifikationer i pappersform

| | |
|--------------------|---|
| <i>Lagtext</i> | 7 kap. 3 § BFL 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. |
| <i>Allmänt råd</i> | 8.5 Särskilda skäl enligt 7 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078) för tillfällig förvaring utomlands av dokument som innefattar en verifikation finns om <ul style="list-style-type: none"> a) dokumentet behövs för att kunna återkräva skatt eller av annat skäl behöver uppvisas i original, eller b) dokumentet behövs för att hantering, bearbetning eller bokföring ska kunna ske i utlandet. |
| <i>Allmänt råd</i> | 8.6 När dokument förs ut ur landet med stöd av punkt 8.5 a ska företaget spara en kopia av handlingen i Sverige. Av kopian eller på annat sätt ska det framgå <ul style="list-style-type: none"> a) när originalet skickades, b) vart det skickades och c) i vilket syfte det skickades. |
| <i>Allmänt råd</i> | 8.7 Så snart bokföring skett eller dokumentet har tjänat sitt syfte utomlands ska verifikationen återföras till Sverige, om inte annat anges i punkt 8.8. Med begreppet <i>så snart bokföring skett</i> avses så snart redovisningsperioden avslutats och avstämningskontrollerna genomförts. |
| <i>Allmänt råd</i> | 8.8 Ett dokument som tillfälligt förvaras utomlands med stöd av punkt 8.5 b får återföras till Sverige senare än vad som anges i punkt 8.7 om <ul style="list-style-type: none"> a) 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), b) det finns uppgift om var dokumentet förvaras, c) företaget har omedelbar elektronisk åtkomst till dokumentet, och d) dokumentet vid behov omedelbart kan återföras till Sverige. <p>Vid tillämpning av första stycket ska dokumentet återföras till Sverige senast tre månader efter att det fördes ut ur Sverige eller togs emot utomlands för företagets räkning.</p> |
| <i>Allmänt råd</i> | 8.9 Ett företag, som senarelagt bokföringen enligt någon av punkterna 3.7–3.9 och som avser att tillfälligt förvara ett dokument utomlands med stöd av punkt 8.5 b, ska i avvaktan på hantering, bearbetning eller bokföring utomlands förvara dokumentet i Sverige. |
| <i>Kommentar</i> | Bestämmelserna om tillfällig förvaring utomlands gäller endast verifikationer i pappersform. För utomlands förvaring av verifikationer eller annan räkenskapsinformation i elektronisk form tillämpas istället 7 kap. 3 a och 4 §§ BFL. För annan räkenskapsinformation i pappersform än verifikationer och för räkenskapsinformation i mikroskrift finns ingen möjlighet till förvaring |

utomlands.

Bestämmelserna är tillämpliga både när verifikationer 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 b är granskning och inskanning av en verifikation.

Den kopia som ska sparas enligt punkt 8.6 kan vara en papperskopia eller en kopia i elektronisk form, t.ex. en inskannad faktura.

När ett dokument som innefattar en verifikation tillfälligt förvaras utomlands för bokföring, är huvudregeln att dokumentet ska återföras så snart redovisningsperioden avslutats och avstämningarna är gjorda. Med redovisningsperiod avses en kalendermånad eller en liknande tidsperiod, se punkt 1.8. Avstämningarna ska göras i omedelbar anslutning till redovisningsperiodens slut. Detta 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 istället 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 8.8 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.

För ett företag som senarelagt bokföringen enligt bestämmelserna i kapitel 3 innebär punkt 8.7 att dokumenten ska återföras så snart bokföring och avstämning för den valda bokföringsperioden är gjord. Dokumenten får inte förvaras utomlands i avvaktan på bokföring, se punkt 8.9.

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.

I exempel X ges exempel på gränsdragning mellan bokföring i Sverige och utomlands.

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 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

8.10 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 2.22–2.23.

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 de verksamheter som omfattas av 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 presenterad 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.

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.

Även om arkiveringstiden enligt BFL är sju år kan räkenskapsinformation 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.

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.

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 åren 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

åren.

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 att 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 fortsättning 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 överlåtit 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.

Betydelsen av avtal

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 den bokföringsskyldige 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* 8.11 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 Bokföringsnämndens allmänna råd om fusion av helägt aktiebolag (BFNAR 1999:1) punkt 25 eller Bokföringsnämndens allmänna råd om redovisning av fusion (BFNAR 2003:2) punkt 12.

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 alltjämt är ansvarig för arkiveringen av denna räkenskapsinformation enligt 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 BFL:s 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 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 varje 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 externrevisor 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.

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 på annat sätt,
 - c) samlingsplan,
 - d) rutiner för avstämning av den löpande bokföringen enligt punkt 2.15, och
 - e) 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 kundfakturor eller leverantörsfakturor, 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 eller en programvaruleverantör, räcker det att hänvisa till denna i systemdokumentationen. Avvikelser från standardkontoplanen, t.ex. tillägg av konton, ska dock särskilt framgå. Om hänvisning sker till en standardkontoplan, blir även standardkontoplanen en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

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 t.ex. klart framgår av kontonamnet. Om företaget använder en standardkontoplan, se ovan, och beskrivningarna finns i instruktionerna till denna, räcker det att hänvisa till standardkontoplanen i systemdokumentationen, se exempel X.

Samlingsplan (punkt 9.2 c)

Samlingsplanen visar vilka delar bokföringssystemet består av, sambanden mellan dessa delar samt i övrigt hur bokföringssystemet är uppbyggt. System för order-lager-fakturering, reskontra, lönesystem och kassaregister 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 systematisk ordning görs,
- företaget har flera presentationer i registreringsordning,
- vilken form räkenskapsinformationen har, och
- hur bokförda poster kan läsas.

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

- om det vid registrering i leverantörsreskontran samtidigt och automatiskt sker uppdatering i presentationen i systematisk ordning,
- om uppdatering i presentationen i systematisk ordning sker transaktion för transaktion eller aggregat,
- om uppdatering sker integrerat eller om en fil uppdaterar presentationen i systematisk ordning, och

- hur ofta uppdatering sker.

Samplingsplanen 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. Samplingsplanen 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 X visar hur en samlingsplan kan se ut.

Rutiner för avstämning av den löpande bokföringen (punkt 9.2 d)

Enligt punkt 2.15 ska bokföringen stämmas av löpande enligt fasta rutiner. Dessa rutiner ska framgå av systemdokumentationen.

Arkivplan (punkt 9.2 e)

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 beskrivning behövs över hur verifikationerna identifieras, verifieringskedjor, behandlingsregler eller informationsflöden, men det kan även finnas annat som behöver beskrivas för att BFL:s 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 X 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. När verifieringskedjor beskrivs i programmets manualer räcker det med att hänvisa till och bevara dessa manualer.

Exempel X 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
- a) det förekommer behandlingsregler som automatiskt påverkar uppgifter om konto eller belopp i en bokföringspost,
 - b) det förekommer behandlingsregler som skapar nya bokföringsposter, eller
 - c) 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 2.4 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 diskonto, olika index etc. och omfattar såväl manuella som datorbaserade funktioner. Behandlingsregler styr bland annat de automatiska funktioner som används i datorbaserade bokföringssystem, 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 kundfakturor,
- 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.

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 2.4 a–c är registreringsordning, redovisningsperiod samt verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken.

När datorbaserade behandlingsregler beskrivs i programmens manualer räcker det med att hänvisa till och bevara dessa manualer. 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.

Exempel X visar hur behandlingsregler kan beskrivas.

Informationsflöden

- Allmänt råd* 9.11 Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av informationsflöden om
- bokföringssystemet består av flera datorbaserade delar, eller
 - 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, se exempel X. Detta kan med fördel göras i samlingsplanen.

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.

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, se exempel X. Om

beskrivning finns i programmens manualer räcker det med att hänvisa till och bevara dessa manualer.

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.

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 företaget enligt lag måste ha ett certifierat kassaregister 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. Kravet på systemdokumentation är då uppfyllt om företaget bevarar dessa manualer.

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 i klartext, se punkt 9.12.

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 bedriven 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.

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 X visar hur en sådan beskrivning 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 BFL:s 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 sker 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.

Av exempel X framgår hur behandlingshistoriken avseende förändringar i bokföringssystemet kan utformas.

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 sker av programmet eller dess inställningar ska det dokumenteras vilka inställningar eller ändringar som gjorts och när de gjorts.

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.

Exempel

Exempel 1 Bokföring av kontantförsäljning

Förutsättningar Ett företag driver en lunchrestaurang. Försäljningen sker till lika delar mot kontanter, betalning med kontokort och måltidskuponger i pappersform. Försäljningarna registreras i företagets certifierade kassaregister. 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 upprättar 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. Genom att företaget överlämnar sina verifikationer månadsvis för bokföring, utnyttjar företaget möjligheten i punkt 3.7 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. 1 § första stycket första meningen BFL och punkt 3.2.

Företaget måste därför självt bokföra sin försäljning för presentation i registreringsordning i ett delsystem, t.ex. en kassajournal, med den gemensamma verifikationen som underlag. Bokföringsposten i kassajournalen ska för varje bokföringspost visa registreringsordning, redovisningsperiod, verifikationsnummer, kontering och bokfört belopp, se punkt 2.4. Genom konteringen framgår i vilken utsträckning affärshändelserna ger upphov till en tillgång, skuld eller är resultatpåverkande. Istället för att bokföra kontokortsförsäljningen som en fordran på kontokortsföretaget, bokförs kontokortsförsäljningen direkt mot företagets bankkonto, se punkt 2.12.

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 summeringsrad i den systematiska sammanställningen, se punkt 2.11.

Bokför så här

Exemplet visar utdrag ur företagets kassajournal för mars månad.

| Ver. | Dag | Kassa | Fordr. måltids- kuponger | Bank | Förs. | Utg. moms |
|-------------|------------|--------------|---|-------------|--------------|----------------------|
| | | D | D | D | K | K |
| 1-4 | | xxxxx | xxxxx | xxxxx | xxxxx | xxxxx |
| 5 | 7/3 | 9 744 | 9 744 | 9 744 | 26 100 | 3 132 |
| 6 | 8/3 | 10 500 | 10 500 | 10 500 | 28 125 | 3 375 |
| 7-24 | | xxxxx | xxxxx | xxxxx | xxxxx | xxxxx |