

Bokföringsnämndens VÄGLEDNING

**Ideella föreningar och
registrerade trossamfund
som upprättar
förenklat årsbokslut**

Uppdaterad 2013-12-05

Innehållsförteckning

Inledning	5
A. Lagregler och allmänt råd (BFNAR 2010:1)	6
Kapitel 1 – Tillämpning	6
Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?.....	6
Vilka andra regler ska följas?	6
Vad gäller om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet?.....	6
Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?	7
Kapitel 2 – Definitioner.....	7
Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i föreningen	7
Tillgångar	7
Skulder.....	7
Inkomster	8
Utgifter	9
Kapitel 4 – Löpande bokföring	9
Kontantmetoden eller faktureringsmetoden	9
Kontantmetoden	9
Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet	10
Det förenklade årsbokslutets utformning	10
Kapitel 6 – Balansräkningen	11
Förteckning över anläggningstillgångar	11
Immateriella anläggningstillgångar	11
Byggnader och markanläggningar	11
Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av	13
Maskiner och inventarier	14
Varulager	16
Kundfordringar	17
Övriga fordringar.....	17
Finansiella placeringar.....	18
Kassa och bank	19
Eget kapital och obeskattade reserver	19
Avsättningar	19
Låneskulder	19
Leverantörsskulder	19
Skatteskulder	20
Övriga skulder	20
Kapitel 7 – Resultaträkningen	20
Intäkter.....	20
Kostnader.....	22
B. Kommentarer	25
Kommentarer till Kapitel 1 – Tillämpning.....	25
Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?.....	25
Vilka andra regler ska följas?	26
Vad gäller om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet?	26

Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?	26
Kommentarer till Kapitel 2 – Definitioner	27
Kommentarer till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i föreningen	28
Tillgångar	28
Skulder.....	28
Inkomster.....	28
Utgifter	30
Kommentarer till Kapitel 4 – Löpande bokföring.....	30
Kontantmetoden eller faktureringsmetoden	30
Kontantmetoden	31
Kommentarer till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet	32
Det förenklade årsbokslutets utformning	32
Kommentarer till Kapitel 6 – Balansräkningen.....	34
Förteckning över anläggningstillgångar	34
Immateriella anläggningstillgångar	34
Byggnader och markanläggningar.....	35
Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av	37
Maskiner och inventarier	38
Varulager	41
Kundfordringar	43
Övriga fordringar.....	44
Finansiella placeringar.....	45
Kassa och bank	46
Eget kapital och obeskattade reserver	46
Avsättningar	47
Leverantörsskulder	47
Skatteskulder	48
Övriga skulder	48
Kommentarer till Kapitel 7 – Resultaträkningen	49
Intäkter.....	49
Kostnader.....	54

C. Exempel 60

Exempel till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet	60
5-1 – Förslag på arbetsgång.....	60
5-2 – Exempel på förenklat årsbokslut	63
Exempel till Kapitel 6 – Balansräkningen.....	66
6-1 – Köp av fastighet med taxeringsvärde	66
6-2 – Köp av fastighet som saknar taxeringsvärde.....	66
6-3 – Köp av inventarie	67
6-4 – Inventarie som erhållits i gåva	68
6-5 – Avskrivning av fastighet	68
6-6 – Avskrivning av inventarie	69
6-7 – Avyttring av fastighet.....	69
6-8 – Avyttring av inventarie	70
6-9 – Värdering av varulager utifrån senast mottagen faktura	71
6-10 – Värdering av varulager – först-in-först-ut-principen	71
6-11 – Värdering av lager som helhet	71
6-12 – Värdering av lager som minskat betydligt i värde	72

6-13 – Finansiella placeringar – värdering vid värdeuppgång	73
6-14 – En värdepappersportfölj ska ses som en helhet.....	73
6-15 – Finansiella placeringar – beräkning av anskaffningsvärde vid delavyttring.....	74
6-16 – Eget kapital – reserverade medel för specifika ändamål.....	75
6-17 – Skatteskulder	76
6-18 – Skatteskuld vid balansdag 30 april.....	77
Exempel till Kapitel 7 – Resultaträkningen	79
7-1 – Intäkt av medlemsavgift som faktureras och betalas i förskott.....	79
7-2 – Medlemsavgifter som till viss del avser riksorganisation	79
7-3 – Intäkt av gåva i form av fastighet.....	80
7-4 – Intäkt av bidrag.....	80
7-5 – Positiv förändring av varulager – gåvor som inte bokförts löpande	81
7-6 – Negativ förändring av varulager – gåvor som inte bokförts löpande.....	82
7-7 – Förändring av varulager – inköpta varor och gåvor som bokförts löpande	82
7-8 – Förändring av varulager – inköpta varor och gåvor som inte bokförts löpande	83
7-9a – Övriga verksamhetsintäkter – kontantmetoden	84
7-9b – Övriga verksamhetsintäkter – faktureringsmetoden	86
7-10a – Försäljningskostnader och övriga externa kostnader (kontantmetoden).....	88
7-10b – Försäljningskostnader och övriga externa kostnader (faktureringsmetoden)	90
7-11 – Kostnad för personal (kontantmetoden).....	91
7-12 – Omvärdering av finansiella placeringar – värdepappersportfölj.....	93
 Bilaga 1 – Upphävd. (BFNAR 2013:4).	94
 Bilaga 2 – Förenklat årsbokslut	95

Inledning

Bokföringsnämnden (BFN) har i denna vägledning samlat de redovisningsregler som gäller för bokföringsskyldiga ideella föreningar och registrerade trossamfund (föreningar) som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. bokföringslagen (1999:1078), BFL. Ett förenklat årsbokslut får upprättas om föreningens nettoomsättning tillsammans med bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter normalt uppgår till högst tre miljoner kronor. Om dessa intäkter tillsammans överstiger tre miljoner kronor eller om föreningen inte vill upprätta ett förenklat årsbokslut ska den istället upprätta ett årsbokslut enligt 6 kap. 4 § BFL och tillämpa den normgivning som avser årsbokslut. Det allmänna rådet får även tillämpas av föreningar som inte är bokföringsskyldiga enligt BFL men som frivilligt väljer att avsluta sina räkenskaper med ett förenklat årsbokslut.

Vägledningen innehåller lagregler, BFN:s allmänna råd (BFNAR 2010:1), kommentarer till reglerna samt exempel. Vägledningen är när det gäller reglerna för det förenklade årsbokslutet, kapitel 5-8, strukturerad utifrån uppställningsformen för det förenklade årsbokslutet (se bilaga 2).

En utgångspunkt i det allmänna rådet är att reglerna ska vara så enkla som möjligt men ändå motsvara de krav som bör ställas på redovisningen i en förening av mindre omfattning.

I vägledningen finns alla de bestämmelser som gäller för ett förenklat årsbokslut samlade. I vissa fall finns dock hänvisningar till andra regler, t.ex. finns i punkt 2.4 hänvisning till mervärdesskattelagen (1994:200). Om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet som finns i vägledningen eller i sådan normgivning som det hänvisas till, ska föreningen söka vägledning i de principer som det allmänna rådet ger uttryck för.

Det finns inga särskilda regler för föreningar med skattepliktig verksamhet i det allmänna rådet. I vissa fall är reglerna inte förenliga med inkomstskattelagens (1999:1229) bestämmelser, t.ex. när det gäller anskaffningsvärde för vissa tillgångar, anskaffningsvärde vid gåva och vissa regler om övriga fordringar och skulder. En förening med skattepliktig verksamhet kan ändå tillämpa det allmänna rådet men kan då behöva avstå från att använda vissa förenklingsregler i den skattepliktiga verksamheten eller behöva göra justeringar i inkomstdeklarationen. I en allmännyttig förening kan en del av föreningens verksamhet vara skattepliktig, t.ex. serveringsverksamhet riktad till allmänheten. I en förening som inte är allmännyttig är all verksamhet skattepliktig med undantag för den verksamhet som finansieras med medlemsavgifter.

I BFN:s vägledning om bokföring finns regler om löpande bokföring, verifikationer, arkivering m.m. För föreningar som bokför enligt kontantmetoden finns det även regler i kapitel 4 som rör löpande bokföring.

A. Lagregler och allmänt råd (BFNAR 2010:1)

Kapitel 1 – Tillämpning

Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?

- 1.1 Ideella föreningar, registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. bokföringslagen (1999:1078) ska tillämpa detta allmänna råd. Sådana juridiska personer benämns i detta allmänna råd *förening*.

En förening som är moderföretag i en koncern får inte tillämpa detta allmänna råd.

- 1.2 En förening som bedriver flera verksamheter får tillämpa detta allmänna råd endast om det tillämpas på samtliga verksamheter.

6 kap. 3 § BFL

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

Årsbokslutet ska upprättas enligt 4 och 5 §§. Företag i vilket den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 1 § får upprätta årsbokslutet i förenklad form enligt 6 §. Lag (2010:1514).

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).

Vilka andra regler ska följas?

- 1.3 Föreningar som tillämpar detta allmänna råd ska också följa Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring. (BFNAR 2013:4).

Vad gäller om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet?

- 1.4 Om en fråga inte är reglerad i detta allmänna råd eller i sådana bestämmelser som detta allmänna råd hänvisar till ska vägledning sökas i de principer som detta allmänna råd ger uttryck för.

Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?

4 kap. 3 § BFL

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

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

- 1.5 När det allmänna rådet börjar tillämpas ska en öppningsbalansräkning upprättas. Föreningens tillgångar och skulder vid denna tidpunkt ska tas upp i öppningsbalansräkningen. Föreningar som redan bedriver verksamhet ska ta upp tillgångar och skulder till de värden de hade vid föregående års utgång. Föreningar som startar verksamhet i samband med att reglerna börjar tillämpas ska ta upp tillgångar och skulder till de värden som följer av reglerna i kapitel 6.

Kapitel 2 – Definitioner

- 2.1 *Bidrag* är likvida medel som en förening får från en bidragsgivare som är ett offentlighetsorgan.
- 2.2 *Villkorade bidrag* är bidrag som förenats med villkor som innebär återbetalningsskyldighet om villkoret inte uppfylls.
- 2.3 *Erhållna gåvor* är tillgångar, med undantag för bidrag enligt punkt 2.1, som utan krav på ekonomisk motprestation lämnas till en förening från en givare. Som erhållna gåvor räknas även förvärv genom testamente.
- 2.4 *Anskaffningsvärde* beräknas exklusive ingående mervärdesskatt som föreningen får dra av eller som återbetalas enligt mervärdesskattelagen (1994:200). (BFNAR 2013:4).

Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i föreningen

Tillgångar

- 3.1 En förening ska bokföra tillgångar som den äger.

Medel som föreningen tagit emot för annans räkning ska också bokföras som tillgång. (BFNAR 2013:4).

- 3.2 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

- 3.3 Gåva i form av arbetsinsats ska inte bokföras i föreningen.

Skulder

- 3.4 En förening ska bokföra samtliga skulder.

En skuld som är tvistig ska bokföras om tvisten rör skuldens existens, belopp,

kvaliteten på det levererade eller liknande. Uppenbart grundlösa krav som riktas mot föreningen ska däremot inte bokföras.

Inkomster

3.5 Inkomst är endast det som föreningen tar emot för egen räkning. Belopp som tas ut för någon annans räkning, såsom t.ex. mervärdesskatt, utgör inte inkomst.

3.6 Föreningens inkomster ska bokföras enligt följande:

Typ av inkomst	Inkomst som ska bokföras	Inkomsten ska bokföras till
Inkomst av medlemsavgift	Avgift till den allmänna föreningsverksamheten	det belopp som betalats som medlemsavgift.
Inkomst av gåva och bidrag	Gåva till föreningens verksamhet	det nominella värdet när det gäller likvida medel och i annat fall gåvans anskaffningsvärde enligt punkt 6.11, 6.20, 6.32, 6.44 eller 6.60.
	Bidrag till föreningens verksamhet	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
Övrig verksamhetsinkomst	Ersättning för deltagande i eller utnyttjande av föreningens verksamhet	det belopp som står på kvittot, fakturan eller någon motsvarande handling.
Inkomst vid försäljning	Ersättning för varor och tjänster	det belopp som står på kvittot eller fakturan.
	Ersättning för andra tillgångar	det belopp som står på kvittot, fakturan eller avräkningsnotan.
Inkomst av skadestånd, försäkringsersättning m.m.	Andra inkomster som hänför sig till föreningen såsom skadestånd, försäkringsersättningar m.m.	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
Ränteinkomst och utdelning	Avkastning på föreningens finansiella tillgångar	det belopp som står på räntebeskedet eller liknande.

Utgifter

3.7 Utgift är endast det som föreningen ger ut för det som tillkommer föreningen. Belopp som ges ut för någon annans räkning, såsom t.ex. avdragsgill mervärdesskatt, utgör inte utgift.

3.8 Föreningens utgifter ska bokföras enligt följande:

Typ av utgift	Utgift som ska bokföras	Utgiften ska bokföras till
Allmänna utgifter i verksamheten	Utgifter för föreningens verksamhet	det belopp som står på kvittot, fakturan eller någon motsvarande handling.
Utgift för skadestånd m.m.	Andra utgifter som hänförs sig till föreningen såsom skadestånd m.m.	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
Ränteutgift	Ränteutgift på föreningens låneskulder	det belopp som står på räntebeskedet eller liknande.

Kapitel 4 – Löpande bokföring

Kontantmetoden eller faktureringsmetoden

4.1 En förening som bokför enligt kontantmetoden ska utöver bestämmelserna i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring tillämpa detta kapitel. Föreningar som tillämpar faktureringsmetoden ska inte tillämpa detta kapitel. (BFNAR 2013:4).

Kontantmetoden

5 kap. 2 § tredje stycket 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.

--- Lag (2010:1514).

Vad innebär kontantmetoden?

4.2 Kontantmetoden innebär att en förening löpande under året bokför de affärshändelser som avser

- a) inbetalningar till och utbetalningar från föreningen (betalningshändelser), och
- b) erhållna och lämnade gåvor med undantag av erhållna gåvor för vilka 5 kap. 1 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) tillämpas.

Kontantmetoden innebär även att föreningen i samband med bokslutet bokför övriga affärshändelser som är nödvändiga för att bestämma föreningens över- eller underskott och ställning (bokslutshändelser). Bokslutshändelserna får bokföras i enlighet med punkt 4.9.

4.3 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

4.4 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

4.5 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

4.6 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

4.7 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

4.8 Upphävd. (BFNAR 2013:4).

Bokslutshändelser vid årets slut

5 kap. 2 § tredje stycket andra meningen BFL

---Vid räkenskapsårets utgång ska dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

--- Lag (2010:1514).

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.

4.9 Bokslutshändelser i det förenklade årsbokslutet får bokföras genom att förtecknas på ett bokslutsunderlag.

Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet

Det förenklade årsbokslutets utformning

6 kap. 6 § BFL

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

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

5.1 Resultaträkningen och balansräkningen ska upprättas enligt uppställningsformen i bilaga 2.

Benämningen av posterna och summeringsraderna i uppställningsformen får anpassas om det bättre beskriver postens eller summeringsradens innehåll.

5.2 Jämförelsetal ska lämnas till varje post och summeringsrad i resultaträkningen och balansräkningen.

- 5.3 Det förenklade årsbokslutet får innehålla tilläggsupplysningar till resultaträkningen och balansräkningen.

Kapitel 6 – Balansräkningen

Förteckning över anläggningstillgångar

- 6.1 En immateriell eller materiell anläggningstillgång som tas upp i balansräkningen ska förtecknas i en särskild förteckning. Förteckningen ska innehålla uppgifter om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och nyttjandeperiod i föreningen. Någon förteckning behöver inte upprättas om föreningen endast har ett fåtal anläggningstillgångar och den löpande bokföringen är organiserad så att man redan av den kan få en tillfredsställande kontroll och överblick över tillgångarna.

Immateriella anläggningstillgångar

Immateriella anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen

- 6.2 En förvärvad immateriell tillgång ska tas upp i balansräkningen, om det är sannolikt att den kommer att ge föreningen ekonomiska fördelar och den har ett bestående värde. En internt upparbetad immateriell tillgång får inte tas upp som tillgång i balansräkningen.

Beräkning av bokfört värde, anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar

- 6.3 Förvärvade immateriella anläggningstillgångar värderas på samma sätt som maskiner och inventarier. Nyttjandeperioden ska dock bestämmas till högst fem år. Punkt 6.27 om tillgångar av mindre värde och punkt 6.28 om tillgångar som har en kort ekonomisk livslängd gäller inte för förvärvade immateriella tillgångar.

Byggnader och markanläggningar

- 6.4 En fastighets värde ska normalt delas upp i byggnad och mark med utgångspunkt i taxeringsvärdet. Saknar fastigheten taxeringsvärde ska fördelningen göras på annan skälig grund.

Byggnader och markanläggningar som ska tas upp i balansräkningen

Huvudregel

- 6.5 En byggnad ska tas upp i balansräkningen när föreningen har fått tillträde till byggnaden eller, om den är egentillverkad, när den har färdigställts. Har byggnaden erhållits i gåva ska den istället tas upp när gåvan överlämnats till föreningen på ett sakrättsligt bindande sätt.

En markanläggning ska tas upp i balansräkningen när den har färdigställts.

För en påbörjad men ej färdigställd egentillverkad byggnad eller markanläggning gäller punkt 6.21.

Byggnader och markanläggningar med kort ekonomisk livslängd behöver inte tas upp i balansräkningen

- 6.6 En byggnad eller en markanläggning som bara är avsedd att användas ett fåtal år behöver inte tas upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad i sin helhet samma år den förvärvas.

Bokfört värde för byggnader och markanläggningar

- 6.7 Byggnader och markanläggningar tas upp till anskaffningsvärde (punkterna 6.8-6.12) minskat med avskrivningar (punkterna 6.13-6.14) och nedskrivningar (punkt 6.16).

Anskaffningsvärdet för byggnader och markanläggningar

Köp av byggnad

- 6.8 Vid köp av byggnad är anskaffningsvärdet inköpspriset plus andra utgifter för förvärvet.

Egentillverkning av byggnad och markanläggning

- 6.9 Vid egetillverkning av en ny byggnad är anskaffningsvärdet utgiften för att uppföra byggnaden. Detsamma gäller vid om- och tillbyggnad.
- 6.10 Vid egetillverkning av en markanläggning är anskaffningsvärdet utgiften för att anskaffa eller förbättra anläggningen.

Övriga förvärv av byggnad

- 6.11 Vid övriga förvärv (gåva och byte) av byggnad är anskaffningsvärdet det verkliga värdet vid förvärvstillfället.

För en byggnad med taxeringsvärde är verkligt värde detsamma som taxeringsvärdet multiplicerat med 1,33.

För en byggnad som saknar taxeringsvärde är verkligt värde detsamma som

- a) försäljningsvärdet, eller
- b) om en fungerande marknad saknas, återanskaffningsvärdet.

Bidrag som hänför sig till byggnad och markanläggning

- 6.12 Bidrag som hänför sig till förvärv av en byggnad eller en markanläggning ska minska anskaffningsvärdet.

Avskrivningar av byggnader och markanläggningar

- 6.13 Byggnader och markanläggningar ska skrivas av över den tid föreningen avser att nyttja tillgången (nyttjandeperioden).

Nyttjandeperioden för en byggnad får bestämmas till vad som följer av Skatteverkets allmänna råd om värdeminskningssavdrag för byggnader.

Nyttjandeperioden för en markanläggning får bestämmas till

- a) 10 år för täckdiken och skogsvägar, samt
- b) 20 år för övriga markanläggningar.

- 6.14 Avskrivning ska påbörjas det år byggnaden eller markanläggningen tas i bruk. När det gäller byggnad får avskrivning påbörjas första året den tas upp som byggnad i balansräkningen även om den inte tagits i bruk.

Avskrivning får göras med lika stora belopp varje år oavsett om tillgången varit i bruk endast en del av räkenskapsåret.

Avskrivning behöver inte göras det år byggnaden eller markanläggningen avyttras.

Utrangeringar och avyttringar av byggnader och markanläggningar

- 6.15 Vid försäljning av byggnad eller markanläggning redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet som intäkt om försäljningsinkomsten är högre än det bokförda värdet och annars som kostnad. Vid utrangering redovisas det bokförda värdet som kostnad.

Nedskrivningar av byggnader och markanläggningar

- 6.16 Om det klart framgår att värdet på en fastighet på balansdagen betydligt understiger dess bokförda värde i balansräkningen, ska fastighetens återstående ekonomiska värde i föreningen uppskattas. Tillgången ska skrivas ned till det belopp som dess återstående ekonomiska värde i föreningen kan uppskattas till.

Om skälen för nedskrivningen inte längre finns ska nedskrivningen återföras.

Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av

- 6.17 Enligt punkt 6.4 delas en fastighets värde upp i byggnad och mark med utgångspunkt i taxeringsvärdet eller, om fastigheten saknar taxeringsvärde, på annan skälig grund.

Mark som ska tas upp i balansräkningen

- 6.18 Mark ska tas upp i balansräkningen när föreningen har fått tillträde till marken. Har marken erhållits i gåva ska den istället tas upp när gåvan överlämnats till föreningen på ett sakrättsligt bindande sätt.

Anskaffningsvärdet för mark och andra tillgångar som inte får skrivas av

Köp av mark

- 6.19 Vid köp av mark är anskaffningsvärdet inköpspriset plus andra utgifter för förvärvet.

Övriga förvärv av mark

- 6.20 Vid övriga förvärv (gåva och byte) av mark beräknas anskaffningsvärdet på motsvarande sätt som anges i punkt 6.11.

Andra tillgångar som inte får skrivas av

- 6.21 En påbörjad men ej färdigställd egentillverkad byggnad, markanläggning, maskin eller inventarie tas i balansräkningen upp till nedlagda utgifter.

Bidrag som hänför sig till mark

- 6.22 Bidrag som hänför sig till förvärv av mark ska minska anskaffningsvärdet.

Avskrivningar av mark

- 6.23 Mark ska inte skrivas av.

Avyttringar av mark

- 6.24 Vid försäljning av mark redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet som intäkt om försäljningsinkomsten är högre än det bokförda värdet och annars som kostnad.

Nedskrivningar av mark

- 6.25 Nedskrivning av mark sker enligt punkt 6.16.

Maskiner och inventarier

Maskiner och inventarier som ska tas upp i balansräkningen

Huvudregel

- 6.26 Maskiner och inventarier ska tas upp i balansräkningen när de har levererats till föreningen eller, om de är egentillverkade, när de har färdigställts. För påbörjade men ej färdigställda egentillverkade maskiner och inventarier gäller punkt 6.21.

Maskiner och inventarier av mindre värde behöver inte tas upp i balansräkningen

- 6.27 En maskin eller en inventarie med ett anskaffningsvärde som understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen (1994:200) behöver inte tas upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad i sin helhet samma år den förvärvas.

Maskiner och inventarier med kort ekonomisk livslängd behöver inte tas upp i balansräkningen

- 6.28 En maskin eller en inventarie som vid anskaffningen kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år behöver inte tas upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad i sin helhet samma år den förvärvas.

Bokfört värde för maskiner och inventarier

- 6.29 Maskiner och inventarier tas upp till anskaffningsvärde (punkterna 6.30-6.33) minskat med avskrivningar (punkterna 6.34-6.35) och nedskrivningar (punkt 6.37).

Anskaffningsvärdet för maskiner och inventarier

Köp av maskiner och inventarier

- 6.30 Vid köp av en maskin eller en inventarie är anskaffningsvärdet inköpspriset plus andra utgifter som ingår i fakturabeloppet och som kan hänföras till tillgången. Externa utgifter som inte ingår i fakturabeloppet men som direkt kan hänföras till tillgången ska räknas in om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor per maskin eller inventarie.

Egentillverkning av maskiner och inventarier

- 6.31 Vid egentillverkning av en maskin eller en inventarie är anskaffningsvärdet utgiften för material plus andra utgifter som ingår i fakturabeloppet och som kan hänföras till tillgången. Externa utgifter som inte ingår i fakturabeloppet men som kan hänföras direkt till tillgången ska räknas in om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor per maskin eller inventarie.

Övriga förvärv av maskiner och inventarier

- 6.32 Vid övriga förvärv (gåva och byte) av maskiner och inventarier är anskaffningsvärdet det verkliga värdet vid förvärvstillfället. Verkligt värde är detsamma som
- a) försäljningsvärdet, eller
 - b) om en fungerande marknad saknas, återanskaffningsvärdet.

Bidrag som hänför sig till maskiner och inventarier

- 6.33 Bidrag som hänför sig till förvärv av maskiner eller inventarier ska minska anskaffningsvärdet.

Avskrivningar av maskiner och inventarier

- 6.34 Maskiner och inventarier ska skrivas av över den tid föreningen avser att nyttja tillgången (nyttjandeperioden).

Nyttjandeperioden får bestämmas till fem år.

- 6.35 Avskrivning ska påbörjas det år maskinen eller inventarien tas i bruk.

Avskrivning får göras med lika stora belopp varje år oavsett om tillgången varit i bruk endast en del av räkenskapsåret.

Avskrivning behöver inte göras det år maskinen eller inventarien avyttras.

Utrangeringar och avyttringar av maskiner och inventarier

- 6.36 Vid försäljning av maskiner eller inventarier redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet som intäkt om försäljningsinkomsten är högre än det bokförda värdet och annars som kostnad. Vid utrangering redovisas det bokförda värdet som kostnad.

Nedskrivningar av maskiner och inventarier

- 6.37 Om det klart framgår att värdet på en maskin eller en inventarie på balansdagen betydligt understiger dess bokförda värde i balansräkningen, ska tillgångens återstående ekonomiska värde i föreningen uppskattas. Tillgången ska skrivas ned till det belopp som dess återstående ekonomiska värde i föreningen kan uppskattas till.

Om skälen för nedskrivningen inte längre finns ska nedskrivningen återföras.

Varulager

Varulager som ska tas upp i balansräkningen

Huvudregel

- 6.38 En vara ska tas upp som varulager hos köparen när varan har levererats. Varan anses levererad när den har kommit till köparen.

Varor som förvärvats genom gåva och som med stöd av 5 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) inte har bokförts löpande ska tas upp om de finns kvar på balansdagen. (BFNAR 2013:4).

- 6.39 En vara ska inte längre tas upp hos säljaren när varan har avsänts till köparen.

Ett lager med ett oväsentligt värde behöver inte tas upp

- 6.40 Ett lager som har ett sammanlagt värde som uppgår till högst 5 000 kronor behöver inte tas upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad.

Värdering av varulager

Beräkning av anskaffningsvärdet för varulagret (för varje sorts vara)

- 6.41 För köpta varor är anskaffningsvärdet varans inköpspris plus andra utgifter som framgår av fakturan.

Utgifter som inte ingår i fakturabeloppet men som är direkt hänförliga till förvärvet får ingå i anskaffningsvärdet.

- 6.42 För egentillverkade varor är anskaffningsvärdet inköpspriset för material.

Andra utgifter som inte ingår i fakturorna för materialet men som är hänförliga till tillverkningen får ingå i anskaffningsvärdet.

- 6.43 Anskaffningsvärdet får beräknas med utgångspunkt från det pris som anges på den senast mottagna fakturan för den sorts vara som ska värderas, om fakturabeloppet motsvarar ett normalpris.

Anskaffningsvärdet ska i annat fall beräknas enligt först-in-först-ut-principen, enligt vägda genomsnittspriser eller enligt någon annan liknande princip.

- 6.44 Vid övriga förvärv (gåva och byte) av varor är anskaffningsvärdet det verkliga värdet vid förvärvstillfället. Verkligt värde är detsamma som
- a) försäljningsvärdet, eller
 - b) för varor som föreningen har för avsikt att skänka bort, försäkringsvärdet.

Värdering av varulagret (lagret som helhet)

- 6.45 Om det klart framgår att värdet på lagret som helhet på balansdagen betydligt understiger det sammanlagda anskaffningsvärdet, ska värdenedgången beräknas och varulagret tas upp till anskaffningsvärdet minskat med värdenedgången.
- 6.46 När värdenedgången beräknas ska lagret värderas post för post. Det är tillåtet att värdera lagret kollektivt för homogena varugrupper eller då en individuell värdering är svår att motivera med hänsyn till kostnaderna.
- 6.47 En förening får, om inte punkt 6.45 tillämpats, göra avdrag för en schablonmässigt beräknad värdenedgång med tre procent av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde från varornas sammanlagda anskaffningsvärde.

Kundfordringar

- 6.48 Kundfordringar ska tas upp till ett belopp som motsvarar vad föreningen fakturerat eller borde ha fakturerat och vid räkenskapsårets utgång inte fått betalt för. Kundfordringar får inte tas upp till högre belopp än vad de värderas till enligt punkterna 6.49-6.50. Medlemsavgifter ska inte tas upp som kundfordringar.

Värdering av kundfordringar

- 6.49 En förening ska ta upp sina kundfordringar till det belopp som anges i faktura, avtal eller liknande handling inklusive mervärdesskatt. Fordringarna får dock inte tas upp till högre belopp än som på balansdagen kan förväntas komma att betalas.
- 6.50 Om det har fattats beslut om konkurs, ackord eller annat förhållande efter balansdagen men innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt, ska fordringarna tas upp till det belopp som med hänsyn till beslutet kan förväntas komma att betalas.

Övriga fordringar

- 6.51 Ett utbetalat eller fakturerat belopp är ett förskott om
- a) leveransen eller tjänsten inte har påbörjats, eller
 - b) en delleverans eller delprestation uppenbarligen inte har påbörjats.

En första förhöjd leasingavgift är ett förskott.

Förskott till leverantörer som uppgår till mer än 5 000 kronor exklusive avdragsgill mervärdesskatt ska tas upp som övriga fordringar.

- 6.52 Ränteinkomster som hänför sig till räkenskapsåret men som föreningen inte fått utbetalda ska tas upp som övriga fordringar om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor.

- 6.53 Om ett bidrag redovisas som intäkt i enlighet med punkt 7.3 b ska de medel som hänför sig till räkenskapsåret men som inte betalats ut tas upp som övriga fordringar om det finns ett beslut och dokumentation om beloppets storlek innan det förenklade årsbokslutet har färdigställts.
- 6.54 Föreningens skattefordringar är fordringar på balansdagen som avser inkomstskatt, fastighetsskatt eller motsvarande, särskild löneskatt på pensionskostnader, mervärdesskatt samt lagstadgade arbetsgivaravgifter och preliminärskatt för anställda.

Föreningens skattefordringar ska tas upp som övriga fordringar.

Värdering av övriga fordringar

- 6.55 En förening ska ta upp övriga fordringar till det belopp som anges i faktura, avtal eller liknande handling exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt. Fordran får dock inte tas upp till högre belopp än värdet av den prestation som på balansdagen kan förväntas tillfalla föreningen.
- 6.56 Om det har fattats beslut om konkurs, ackord eller annat förhållande efter balansdagen men innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt, ska fordringarna tas upp till det belopp som med hänsyn till beslutet kan förväntas komma att tillfalla föreningen.

Finansiella placeringar

Finansiella placeringar som ska tas upp i balansräkningen

- 6.57 Finansiella placeringar ska tas upp i balansräkningen när äganderätten har övergått.
- 6.58 En värdepappersportfölj är *en* finansiell placering även om förändringar inom portföljen görs under räkenskapsåret.

Anskaffningsvärde för finansiella placeringar

Köp av finansiella placeringar

- 6.59 Vid köp av en finansiell placering är anskaffningsvärdet inköpspriset plus andra utgifter för förvärvet.

Övriga förvärv av finansiella placeringar

- 6.60 Vid övriga förvärv (gåva och byte) av en finansiell placering är anskaffningsvärdet det verkliga värdet vid förvärvstillfället. Verkligt värde är detsamma som försäljningsvärdet.

Gemensamma regler

- 6.61 Har en delpost av aktier av samma slag och sort avyttrats ska anskaffningsvärdet beräknas enligt genomsnittsmetoden. Detsamma gäller andra delägarätter samt fordringsrätter.

- 6.62 Har Skatteverket gett ut allmänna råd om anskaffningsutgift för aktie ska anskaffningsvärdet justeras till den av Skatteverket rekommenderade anskaffningsutgiften.

Värdering av finansiella placeringar

- 6.63 En finansiell placering ska tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkligt värde på balansdagen. Verkligt värde är detsamma som försäljningsvärdet.

Avyttringar av finansiella placeringar

- 6.64 Vid försäljning av en finansiell placering redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet som intäkt om försäljningsinkomsten är högre än det bokförda värdet och annars som kostnad.

Kassa och bank

- 6.65 Föreningens tillgodohavanden på bank- och girokonton ska tas upp till de belopp som framgår av kontoutdrag eller liknande vid räkenskapsårets utgång.

Eget kapital och obeskattade reserver

- 6.66 Eget kapital utgörs av skillnaden mellan föreningens tillgångar och summan av föreningens skulder och obeskattade reserver.
- 6.67 Reserverade medel för specifika ändamål är en del av eget kapital. Reservering av medel ska inte påverka resultaträkningen.

Avsättningar

- 6.68 Föreningen ska inte göra några avsättningar för åtaganden som medför framtida utgifter.

Låneskulder

- 6.69 En förening ska i balansräkningen ta upp sina skulder till det belopp som anges på kontoutdrag, avtal eller liknande handling.

Leverantörsskulder

- 6.70 Leverantörsskulder ska tas upp till ett belopp som motsvarar vad föreningen fakturerats eller borde ha fakturerats för inköp m.m. och som vid räkenskapsårets utgång inte var betalt.

Värdering av leverantörsskulder

- 6.71 En förening ska i balansräkningen ta upp sina skulder till de belopp som anges på faktura, avtal eller liknande handling. Leverantörsskulder tas upp inklusive mervärdesskatt.

Skatteskulder

- 6.72 Föreningens skatteskulder är skulder på balansdagen som avser inkomstskatt, fastighetsskatt eller motsvarande, särskild löneskatt på pensionskostnader, mervärdesskatt samt lagstadgade arbetsgivaravgifter och preliminärskatt för anställda.

Övriga skulder

- 6.73 Ett mottaget eller fakturerat belopp är ett förskott om
- a) leveransen eller tjänsten inte har påbörjats, eller
 - b) en delleverans eller delprestation uppenbarligen inte har påbörjats.

Förskott från medlemmar och kunder som uppgår till mer än 5 000 kronor exklusive eventuell mervärdesskatt ska tas upp som övriga skulder.

Ett mottaget eller fakturerat belopp som avser medlemsavgift är inte ett förskott.

- 6.74 Obetalda ersättningar till anställda och andra som hänför sig till räkenskapsåret samt obetalda lagstadgade arbetsgivaravgifter på sådana ersättningar ska tas upp som övriga skulder om föreningen erhållit uppgift eller borde ha erhållit uppgift om dem och de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor per person.
- 6.75 Ränteutgifter som hänför sig till räkenskapsåret men som föreningen inte betalat ska tas upp som övriga skulder om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor.
- 6.76 Om ett bidrag redovisas som intäkt i enlighet med punkt 7.3 b ska den del av bidraget som betalats till föreningen och som hänför sig till kommande räkenskapsår tas upp som övrig skuld.
- 6.77 Villkorade bidrag som enligt punkt 7.4 inte får redovisas som intäkt, ska tas upp som övriga skulder det räkenskapsår som bidragen utbetalas till föreningen.

Värdering av övriga skulder

- 6.78 En förening ska i balansräkningen ta upp sina övriga skulder till de belopp som anges på faktura, avtal eller liknande handling exklusive mervärdesskatt.

Kapitel 7 – Resultaträkningen

Intäkter

Intäkt av medlemsavgift

- 7.1 En förening ska redovisa en medlemsavgift som intäkt när medlemsavgiften betalas till föreningen.

Intäkt av gåva

- 7.2 En förening ska redovisa en erhållen gåva som intäkt när gåvan överlämnas till föreningen på ett sakrättsligt bindande sätt.

Intäkten ska motsvara tillgångens anskaffningsvärde beräknat enligt reglerna i punkt 3.6 och kapitel 6.

Om det i föreningens varulager ingår erhållna gåvor som inte bokförts löpande och värdet enligt punkterna 6.41-6.47 på denna del av varulagret är högre vid räkenskapsårets utgång än ingång ska skillnaden redovisas som intäkt. (BFNAR 2013:4).

Intäkt av bidrag

- 7.3 En förening får, om inte annat följer av punkterna 6.12, 6.22, 6.33 och 7.4, redovisa ett bidrag som intäkt
- a) det räkenskapsår bidraget betalas till föreningen, eller
 - b) det eller de räkenskapsår bidraget hänför sig till.

Ett bidrag som hänför sig till räkenskapsåret men som inte betalats ut före räkenskapsårets utgång får redovisas som intäkt enligt första stycket b endast om det finns ett beslut och dokumentation om beloppets storlek innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt.

- 7.4 Ett villkorat bidrag ska redovisas som intäkt endast om bidraget med hög grad av sannolikhet inte kommer att återkrävas.

Övriga verksamhetsintäkter

- 7.5 Övriga verksamhetsintäkter är summan av följande:
- a) sådana inbetalningar som föreningen fått med anledning av övriga verksamhetsinkomster,
 - b) skillnaden mellan föreningens fordringar, exklusive mervärdesskatt, vid räkenskapsårets utgång och ingång på medlemmar och kunder med anledning av att den fakturerat eller borde ha fakturerat övriga verksamhetsinkomster, samt
 - c) skillnaden mellan föreningens skulder, exklusive mervärdesskatt, vid räkenskapsårets ingång och utgång till medlemmar och kunder för förskott enligt punkt 6.73 som avser övriga verksamhetsinkomster.

Försäljningsintäkter

- 7.6 Försäljningsintäkter är summan av följande:
- a) sådana inbetalningar som föreningen fått med anledning av försäljningsinkomster som avser varor och tjänster,
 - b) skillnaden mellan föreningens fordringar, exklusive mervärdesskatt, vid räkenskapsårets utgång och ingång på medlemmar och kunder med anledning av att den fakturerat eller borde ha fakturerat försäljningsinkomster som avser varor och tjänster, samt
 - c) skillnaden mellan föreningens skulder, exklusive mervärdesskatt, vid räkenskapsårets ingång och utgång till medlemmar och kunder för förskott enligt punkt 6.73 med anledning av försäljningsinkomster som avser varor och tjänster.

Intäkt av försäkringsersättning, skadestånd m.m.

- 7.7 En förening ska redovisa försäkringsersättning, skadestånd m.m. som intäkt när medlen kan disponeras eller föreningen på något annat sätt kan förfoga över inkomsten.

Intäkt vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar

- 7.8 Intäkt vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar redovisas för
- a) byggnader och markanläggningar enligt punkt 6.15,
 - b) mark enligt punkt 6.24,
 - c) maskiner, inventarier och förvärvade immateriella anläggningstillgångar enligt punkt 6.36, och
 - d) finansiella placeringar enligt punkt 6.64.

Ränteintäkt

- 7.9 En förening får redovisa ränteinkomst som intäkt det räkenskapsår som räntan erhålls eller beloppet hålls tillgängligt för föreningens räkning. Om de sammanlagda ej inbetalda räntorna överstiger 5 000 kronor ska de dock redovisas som intäkt det räkenskapsår de avser.

Utdelning

- 7.10 En förening ska redovisa utdelning som intäkt det räkenskapsår som utdelningen erhålls.

Intäkt till följd av omvärdering av finansiella placeringar

- 7.11 Intäkt till följd av omvärdering av finansiella placeringar är skillnaden mellan den finansiella placeringens värde på balansdagen enligt punkt 6.63 och dess bokförda värde, om värdet enligt punkt 6.63 är högre.

Kostnader

Allmänna kostnader i verksamheten

- 7.12 Kostnaderna för föreningens verksamhet är, med undantag av kostnader för personal, summan av följande:
- a) sådana utbetalningar, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, som föreningen gjort med anledning av utgifter i verksamheten,
 - b) erhållna gåvor i form av varor som bokförts löpande,
 - c) skillnaden mellan föreningens skulder, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, vid räkenskapsårets utgång och ingång till leverantörer med anledning av att föreningen erhållit faktura eller borde ha erhållit faktura,
 - d) skillnaden mellan föreningens fordringar på leverantörer för förskott, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, enligt punkt 6.51 vid räkenskapsårets ingång och utgång, samt

- e) skillnaden mellan varulagrets värde enligt punkterna 6.41-6.47 vid räkenskapsårets ingång och utgång om inte annat följer av andra stycket.

Ingår det i varulagret gåvor som inte bokförts löpande och har värdet på denna del av varulagret ökat ska skillnaden för denna del istället redovisas som intäkt enligt punkt 7.2 tredje stycket. (BFNAR 2013:4).

- 7.13 Kostnaderna för personal är summan av följande:
- a) sådana utbetalningar som föreningen gjort med anledning av utgifter för anställda och andra som erhåller ersättning för utfört arbete,
 - b) skillnaden mellan föreningens skulder vid räkenskapsårets utgång och ingång avseende ersättningar till anställda och andra med tillhörande lagstadgade arbetsgivaravgifter enligt punkt 6.74,
 - c) skillnaden mellan föreningens skulder vid räkenskapsårets utgång och ingång avseende lagstadgade arbetsgivaravgifter och särskild löneskatt på pensionskostnader enligt punkt 6.72, samt
 - d) belopp motsvarande punkt 7.12 c och d som avser personal.

Kostnad vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar

- 7.14 Kostnad vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar redovisas för
- a) byggnader och markanläggningar enligt punkt 6.15,
 - b) mark enligt punkt 6.24,
 - c) maskiner, inventarier och förvärvade immateriella anläggningstillgångar enligt punkt 6.36, och
 - d) finansiella placeringar enligt punkt 6.64.

Kostnad för skadestånd m.m.

- 7.15 En förening ska redovisa skadestånd m.m. som kostnad när utgiften betalas.

Räntekostnad

- 7.16 En förening får redovisa ränteutgifter som kostnad det räkenskapsår som räntan betalas. Om de sammanlagda ej utbetalda räntorna överstiger 5 000 kronor ska de dock redovisas som kostnad det räkenskapsår de avser.

Kostnad för anläggningstillgångar och finansiella placeringar – avskrivningar, nedskrivningar, utrangeringar och omvärderingar

- 7.17 Kostnad för avskrivning och nedskrivning av anläggningstillgångar redovisas för
- a) immateriella tillgångar enligt punkt 6.3,
 - b) byggnader och markanläggningar enligt punkterna 6.13 och 6.14 respektive 6.16,
 - c) mark enligt punkt 6.23 respektive 6.25, och
 - d) maskiner och inventarier enligt punkterna 6.34 och 6.35 respektive 6.37.
- 7.18 Kostnad till följd av utrangering av anläggningstillgångar redovisas för
- a) byggnader och markanläggningar enligt punkt 6.15, och

b) maskiner och inventarier enligt punkt 6.36.

7.19 Kostnad till följd av omvärdering av finansiella placeringar är skillnaden mellan den finansiella placeringens värde på balansdagen enligt punkt 6.63 och dess bokförda värde, om värdet enligt punkt 6.63 är lägre.

Skatt

7.20 Föreningens skattekostnad är summan av

- a) beräknad skatt på räkenskapsårets överskott, och
- b) justering av tidigare räkenskapsårs redovisade inkomstskatt.

BFNAR 2010:1

Detta allmänna råd tillämpas på räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 2010.

BFNAR 2013:4

Detta allmänna råd ska tillämpas för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2013 men får tillämpas för räkenskapsår som inleds tidigare.

B. Kommentarer

Kommentarer till Kapitel 1 – Tillämpning

(punkterna 1.1–1.5)

Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?

(punkterna 1.1 och 1.2)

Enligt 6 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078), BFL, ska alla bokföringsskyldiga¹ företag som inte upprättar årsredovisning avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut. Företag som har en nettoomsättning som normalt uppgår till högst tre miljoner kronor får upprätta ett förenklat årsbokslut. Ideella föreningar, registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund (i det allmänna rådet benämnda föreningar) som väljer att upprätta ett förenklat årsbokslut ska följa det allmänna rådet.

Nettoomsättning är föreningens sammanlagda försäljning av varor och tjänster exklusive mervärdesskatt i den normala verksamheten, dvs. de intäkter som föreningen redovisar i posterna Övriga verksamhetsintäkter och Försäljningsintäkter. Vid bedömningen av om föreningen får upprätta ett förenklat årsbokslut ska föreningen till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

För att ett årsbokslut i förenklad form ska få upprättas ska föreningens intäkter enligt ovan normalt inte överstiga tre miljoner kronor. Om gränsvärdet överskrider något eller några enskilda år får föreningen ändå upprätta ett förenklat årsbokslut. Har en förening under flera år överskridit gränsen förlorar den dock rätten att använda reglerna.

En förening som bedriver flera verksamheter får tillämpa det allmänna rådet endast om det tillämpas på samtliga verksamheter. Detta gäller även om en verksamhet drivs gemensamt med någon annan. Gränsvärdet för nettoomsättningen och beloppsgränsen 5 000 kronor i punkterna 6.40, 6.52 och 6.75 gäller för föreningens samtliga verksamheter totalt.

En förening som är moderföretag i en koncern får inte tillämpa det allmänna rådet. En förening är moderföretag i en koncern bl.a. om den innehar mer än hälften av rösterna för samtliga aktier eller andelar i ett företag, t.ex. i ett aktiebolag.

I det allmänna rådet finns inga särskilda regler för föreningar med skattepliktig verksamhet. I en allmännyttig förening kan en del av föreningens verksamhet vara skattepliktig, t.ex. serveringsverksamhet riktad till allmänheten. I en förening som inte är allmännyttig är all

¹ En förening är bokföringsskyldig om den bedriver näringsverksamhet, är moderföretag i en koncern eller om värdet på föreningens tillgångar överstiger en och en halv miljon kronor. Se mer i Bokföringsnämndens information Ideella föreningar m.fl. – Bokföringsskyldighet och hur den löpande bokföringen ska avslutas samt i Bokföringsnämndens rapport Ideella föreningar och bokföringsskyldigheten – en rapport om begreppet näringsverksamhet m.m.

verksamhet skattepliktig med undantag för den verksamhet som finansieras med medlemsavgifter. Mer information om skattskyldighet för föreningar finns i Skatteverkets broschyr Skatteregler för ideella föreningar och stiftelser (SKV 324).

Reglerna i det allmänna rådet är i vissa fall inte förenliga med inkomstskattelagens regler, t.ex. när det gäller anskaffningsvärde för vissa tillgångar, anskaffningsvärde vid gåva och vissa regler om övriga fordringar och skulder. En förening med skattepliktig verksamhet kan ändå tillämpa det allmänna rådet men kan då behöva avstå från att använda vissa förenklingsregler i den skattepliktiga verksamheten eller behöva göra justeringar i inkomstdeklarationen.

Vilka andra regler ska följas?

(punkt 1.3)

Utöver det allmänna rådet ska reglerna om löpande bokföring, verifikationer, arkivering av räkenskapsinformation samt systemdokumentation och behandlingshistorik i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring följas.

Vad gäller om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet?

(punkt 1.4)

Om en fråga inte alls är reglerad i det allmänna rådet och det inte heller finns någon hänvisning i det allmänna rådet till någon annan normgivning, får frågan lösas inom ramen för de allmänna principerna som det allmänna rådet ger uttryck för. Andra vägledningar, rekommendationer eller specifika uttalanden är inte avsedda att tillämpas vid sidan av det allmänna rådet. Om föreningen t.ex. leasar tillgångar ska hyresutgiften för leasing hanteras enligt bestämmelserna om allmänna kostnader i verksamheten enligt punkt 7.12 och inte enligt annan normgivning som reglerar leasing.

Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?

(punkt 1.5)

När en förening börjar tillämpa det allmänna rådet måste den upprätta en öppningsbalansräkning. Öppningsbalansräkningen kan utformas på samma sätt som balansräkningen i uppställningsschemat för förenklat årsbokslut i bilaga 2.

Om föreningen börjar verksamheten när reglerna börjar tillämpas ska de tillgångar och skulder som finns vid detta tillfälle tas upp till de värden som följer av reglerna i kapitel 6. De tillgångar och skulder som tas upp i öppningsbalansräkningen blir föreningens ingående balans för räkenskapsåret och ska därför inte bokföras i den löpande bokföringen.

Om föreningen redan bedriver verksamhet när reglerna börjar tillämpas ska föreningens tillgångar och skulder tas upp till de värden de hade vid föregående års utgång. Detta gäller av förenklingskäl även om dessa värden inte överensstämmer med värderingsprinciperna i det allmänna rådet. Det innebär att en förening som tidigare upprättat ett årsbokslut eller en

årsredovisning ska använda värdena i balansräkningen i föregående års årsbokslut eller årsredovisning. En förening som tidigare inte varit bokföringsskyldig för sin verksamhet, och där bokföringsskyldigheten har inträtt under året, ska använda värdena i de räkenskaper som finns för föregående år.

Tillgångar och skulder som tagits upp i öppningsbalansräkningen men som inte får bokföras enligt det allmänna rådet måste korrigeras. Korrigeringarna bokförs i den löpande bokföringen för det räkenskapsår som det allmänna rådet börjar tillämpas.

Följande korrigeringar kan behöva göras:

- Tillgångar som inte längre får tas upp i föreningens balansräkning bokas om mot eget kapital (exempelvis internt upparbetade immateriella tillgångar).
- Avsättningar som inte längre får tas upp i föreningens balansräkning bokas om mot eget kapital.
- Upplupna respektive förutbetalda intäkter och kostnader tas upp som övriga fordringar respektive övriga skulder. När föreningen upprättar det förenklade årsbokslutet kommer dessa poster att påverka årets över- eller underskott.

Kommentarer till Kapitel 2 – Definitioner

(punkterna 2.1–2.4)

Bidrag

(punkt 2.1)

Bidrag är i det allmänna rådet likvida medel som en förening får från en bidragsgivare som är ett offentligrättsligt organ. Med ett offentligrättsligt organ menas en stat (t.ex. olika statliga myndigheter och Allmänna arvsfonden), en kommun eller ett landsting, men också internationella subjekt som Europeiska unionen och Förenta nationerna. Även organisationer som satts i myndighets ställe omfattas av begreppet offentligrättsligt organ i det allmänna rådet. Om en förening i en lag har tilldelats en myndighetsutövande funktion när det gäller fördelning av statsanslag till andra föreningar anses den därför vara ett offentligrättsligt organ i detta sammanhang. Om ett bidrag lämnas av annan än ett offentligrättsligt organ eller avser annat än likvida medel är det en erhållen gåva enligt det allmänna rådets definitioner.

Villkorade bidrag

(punkt 2.2)

Villkorade bidrag är bidrag som förenats med villkor som innebär återbetalningsskyldighet om villkoret inte uppfylls. Bidrag som förenats med andra villkor, t.ex. beträffande användningsområde, omfattas inte av begreppet villkorade bidrag.

Erhållna gåvor

(punkt 2.3)

Erhållna gåvor är tillgångar, med undantag för bidrag, som utan krav på motprestation av ekonomiskt värde lämnas till en förening från en givare. Bidrag är likvida medel som erhållits från offentligrättsliga organ. Det innebär att likvida medel som erhållits från andra än offentligrättsliga organ definieras som erhållna gåvor. Som erhållna gåvor räknas även förvärv genom testamente.

Anskaffningsvärde

(punkt 2.4)

Anskaffningsvärdet beräknas exklusive den ingående mervärdesskatt som föreningen får dra av eller som återbetalas. Det kan vara hela eller en del av mervärdesskatten. I mervärdesskattelagen (1994:200), ML, finns regler om när ingående mervärdesskatt ska dras av eller återbetalas. Mer information om mervärdesskatt återfinns i Skatteverkets momsbroshyr (SKV 552). Information om mervärdesskatt i föreningar finns i Skatteverkets broshyr Skatteregler för ideella föreningar och stiftelser (SKV 324).

Kommentarer till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i föreningen

(punkterna 3.1–3.8)

Tillgångar

(punkterna 3.1 och 3.3)

Bestämmelserna behandlar vilka tillgångar som ska bokföras i föreningen. Vilka övriga regler som gäller för redovisning av tillgångar anges i kapitel 6.

Medel som föreningen tagit emot för annans räkning ska bokföras som tillgång. Ett motsvarande belopp tas upp som en övrig skuld. Medel som tagits emot för annans räkning får inte tas upp som intäkt. Se exempel 7-2.

Skulder

(punkt 3.4)

En skuld som är tvistig ska bokföras som skuld om tvisten rör skuldens existens, belopp, kvaliteten på det levererade eller liknande. Föreningen ska däremot inte bokföra uppenbart grundlösa krav som riktas mot föreningen. Så kallade luftfakturer är ett exempel på uppenbart grundlösa krav.

Inkomster

(punkterna 3.5 och 3.6)

Som inkomst ska endast det som föreningen får för egen räkning tas upp. Sådant som

föreningen uppbär för någon annans räkning, t.ex. mervärdesskatt, är inte inkomst. Sådana medel tas istället upp som skuld. Det innebär att om föreningen agerar huvudman för annan eller på annat sätt har en juridiskt bindande skyldighet att lämna erhållna medel direkt vidare till annan ska dessa medel tas upp som övriga skulder. Så kan vara fallet bl.a. i lotteriverksamhet. Det är inte ovanligt att en förening sköter ett lotteri för en annan förenings räkning (dvs. fungerar som mellanman för den andra föreningen). Så kan också vara fallet om en lokalförening tar in medlemsavgift till t.ex. riksorganisationen, se exempel 7-2.

Även i det fall en förening är mellanman kan den erhålla medel för egen räkning, t.ex. provision. Sådana medel tas upp som inkomst i föreningen.

Inkomst av medlemsavgift

Att avgöra vad som är medlemsavgift är normalt inte svårt. Det är oftast den avgift föreningen själv benämner medlemsavgift. Medlemsavgiften är en avgift till den allmänna föreningsverksamheten och innefattar inte avgift för en specifik verksamhet, t.ex. terminsavgift för kurs eller serviceavgift, och inte heller försäljning till medlemmarna.

Inkomst av gåva och bidrag

En erhållen gåva av likvida medel ska tas upp till det nominella värdet och övriga erhållna gåvor till anskaffningsvärdet enligt reglerna i kapitel 6. Ett bidrag ska tas upp till det belopp som står på beslutet eller motsvarande handling.

Övrig verksamhetsinkomst

Som övrig verksamhetsinkomst tas inkomst som har ett naturligt samband med föreningens ändamål upp, t.ex. terminsavgift för kurs, deltagaravgift i idrottsverksamhet eller serviceavgift. Eventuell mervärdesskatt räknas inte som inkomst utan bokförs på ett särskilt konto för utgående mervärdesskatt.

Inkomst vid försäljning

Ersättning för varor och tjänster omfattar ersättning för aktiviteter som en förening anordnar eller utför för att få in pengar till sin medlemsverksamhet, t.ex. en hembygdsförenings caféverksamhet. Eventuell mervärdesskatt räknas inte som inkomst utan bokförs på ett särskilt konto för utgående mervärdesskatt.

Inkomst av skadestånd, försäkringsersättning m.m.

Ett skadestånd eller en försäkringsersättning ska tas upp till det belopp som står på beslutet eller motsvarande handling.

Ränteinkomst och utdelning

Avkastningen på föreningens finansiella tillgångar ska tas upp till det belopp som står på räntebeskedet eller liknande handling.

Utgifter

(punkterna 3.7 och 3.8)

Som utgift ska endast det som föreningen ger ut för egen räkning tas upp. Det innebär att sådant som föreningen ger ut för någon annans räkning, t.ex. avdragsgill mervärdesskatt, inte är utgift. I föreningar som inte är mervärdesskatteskyldiga är dock betald mervärdesskatt en utgift.

Allmänna utgifter i verksamheten

Allmänna utgifter i föreningens verksamhet är utgifter för t.ex. lokal, hyra av anläggningstillgångar, reparation och underhåll av inventarier, reklam och personal. Även bidrag som föreningen lämnar till andra organisationer eller privatpersoner är utgifter i föreningens verksamhet.

Utgifterna ska tas upp till de belopp som står på kvitton, fakturor eller motsvarande handlingar. Mervärdesskatt räknas inte som utgift om den ska dras av eller återbetalas till föreningen utan bokförs i så fall på ett särskilt konto för ingående mervärdesskatt. Mervärdesskatt som inte är avdragsgill är däremot en utgift i verksamheten.

Utgift för skadestånd m.m.

Ett skadestånd eller liknande ska tas upp till det belopp som står på beslutet eller motsvarande handling.

Ränteutgift

Ränteutgifter på föreningens låneskulder ska tas upp till de belopp som står på räntebesked eller liknande.

Kommentarer till Kapitel 4 – Löpande bokföring

(punkterna 4.1–4.9)

Kontantmetoden eller faktureringsmetoden

(punkt 4.1)

Det allmänna rådet bygger på kontantmetoden. Dock kan en förening välja mellan att tillämpa kontantmetoden och faktureringsmetoden i den löpande bokföringen. En förening som väljer att bokföra enligt kontantmetoden ska utöver Bokföringsnämndens allmänna råd (2013:2) om bokföring tillämpa punkterna 4.2 och 4.9. Föreningar som bokför enligt faktureringsmetoden ska bara tillämpa Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring och inte punkterna 4.2 och 4.9.

BFL har som grundprincip att alla affärshändelser ska bokföras löpande (faktureringsmetoden). En affärshändelse är en händelse som förändrar storleken eller sammansättningen av föreningens förmögenhet. Grundprincipen innebär normalt att ett inköp ger upphov till flera bokföringsåtgärder. När föreningen får fakturan för varan bokförs en

skuld till leverantören. När föreningen betalar bokförs en minskning av leverantörsskulden och av likvida medel (kassa eller tillgodohavande på ett konto).

Kontantmetoden

(punkterna 4.2 och 4.9)

Vad innebär kontantmetoden?

(punkt 4.2)

Kontantmetoden innebär att föreningen under löpande år bara bokför föreningens betalningshändelser, dvs. in- och utbetalningar. I exemplet ovan innebär det att den skuld som uppstår till leverantören när föreningen köper varor och får faktura inte leder till någon bokföringsåtgärd utan det är först när föreningen betalar leverantören som inköpet bokförs.

Betalningshändelser kan vara kontantbetalningar eller övriga betalningar. Till gruppen övriga betalningar hör t.ex. betalningar med kontokort eller genom girering.

Även erhållna och lämnade gåvor ska bokföras löpande. Detta gäller dock inte om BFL:s regel om undantag från löpande bokföring för erhållna gåvor med svårbestämt men lågt marknadsvärde (5 kap. 1 § andra stycket BFL) tillämpas. Se kapitel 2 i Bokföringsnämndens vägledning om bokföring.

Bokslutshändelser vid årets slut

(punkt 4.9)

Om en förening tillämpat kontantmetoden under löpande år måste den i samband med bokslutet bokföra

- fordrings- och skuldposter, samt
- övriga poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader.

I det allmänna rådet används samlingsbeteckningen bokslutshändelser för de transaktioner som måste bokföras i samband med bokslutet.

Vad är bokslutshändelser?

Utgångspunkten i kontantmetoden är att föreningens löpande bokföring bara innehåller in- och utbetalningar samt lämnade och vissa erhållna gåvor när räkenskapsåret löpt ut. Vad som ska bokföras utöver detta bestäms av intäkt- och kostnadsreglerna i kapitel 7 (resultaträkningen) och reglerna i kapitel 6 om vad som ska tas upp som en tillgång och skuld i föreningen (balansräkningen).

Hur bokförs bokslutshändelser?

Föreningar som bokför enligt kontantmetoden får upprätta en särskild förteckning (s.k. bokslutsunderlag) över räkenskapsårets bokslutshändelser. Denna förteckning utgör då samtidigt bokföring i registreringsordning och verifikation för bokslutshändelserna. På en sådan förteckning ska föreningen t.ex. anteckna

- a) hur avskrivningar beräknats,
- b) hur varulagret värderats (vilka poster som ingår och till vilket värde), se exempel 6-11,
- c) vilka kundfordringar som finns respektive belopp,
- d) hur finansiella placeringar värderats (vilka placeringar som ingår och till vilket värde), se exempel 7-12,
- e) vilka leverantörsskulder som finns respektive belopp,
- f) vilka övriga fordringar och skulder (bl.a. till leverantörer och till kunder) som finns respektive belopp, och
- g) hur föreningens intäkter respektive kostnader beräknats, se exempel 7-9a, 7-10a och 7-11.

Ett bokslutsunderlag ska innehålla de uppgifter som ska framgå av en verifikation och av den löpande bokföringen. Det innebär att det av bokslutsunderlaget ska framgå när det har sammanställts, vad det avser samt vilka poster i det förenklade årsbokslutet som berörs och till vilka belopp. Det ska även innehålla ett verifikationsnummer.

I och med att uppgifterna förs in i det förenklade årsbokslutet uppfylls bokföringsskyldigheten och någon ytterligare bokföringsåtgärd behöver inte vidtas.

Bokslutshändelserna får även bokföras på vanligt sätt, dvs. genom att en verifikation upprättas och bokförs för presentation i registreringsordning och systematisk ordning. Väljer föreningen att bokföra bokslutshändelserna kan bokslutsunderlaget ändå användas som verifikation.

Kommentarer till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet

(punkterna 5.1–5.3)

Det förenklade årsbokslutets utformning

BFL ger utrymme för ett förenklat årsbokslut. I det förenklade årsbokslutet behöver föreningen inte följa reglerna i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL. Det förenklade årsbokslutet ska innehålla en resultaträkning och en balansräkning och upprättas enligt god redovisningssed.

Enligt det allmänna rådet får föreningen lämna tilläggsupplysningar till resultaträkningen och balansräkningen. Tilläggsupplysningarna är då en del av det förenklade årsbokslutet. De kan t.ex. lämnas som noter till posterna i resultaträkningen och balansräkningen. Se exempel 5-2.

Vill föreningen lämna annan information än ekonomisk kan det göras i t.ex. en verksamhetsberättelse. Verksamhetsberättelsen är inte en del av det förenklade årsbokslutet.

En förening som upprättar årsbokslut i förenklad form ska upprätta sitt bokslut enligt den uppställningsform som det allmänna rådet anger (se bilaga 2).

Benämningen av posterna och summeringsraderna i uppställningsformen för det förenklade årsbokslutet får anpassas om det bättre beskriver deras innehåll. Det är t.ex. lämpligt att anpassa summeringsraden Årets över-/underskott till aktuellt förhållande. Posten Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar kan ändras till t.ex. Avskrivningar av inventarier om föreningen inte har gjort några nedskrivningar och inte heller

har immateriella anläggningstillgångar eller byggnader och mark. Benämningen av rubrikerna får däremot inte ändras.

En rubrik, post eller summeringsrad får utelämnas om det inte finns något att redovisa. En förening får däremot inte lägga till andra rubriker, poster eller summeringsrader än de som finns i uppställningsformen och inte heller slå samman posterna. Om föreningen t.ex. vill visa vilka kostnader som ingår i posten Verksamhetskostnader får detta inte göras i resultaträkningen utan i en tilläggsupplysning. På samma sätt får en förening som vill visa att det ingår ändamålsbestämda medel i posten Balanserade överskott göra det i en tilläggsupplysning till Eget kapital. Se exempel 5-2.

Intäkter och kostnader redovisas var för sig i det förenklade årsbokslutet. Det innebär att om föreningen t.ex. anordnar ett läger eller ett lotteri får resultatet för aktiviteten inte netto redovisas som ett totalt över- eller underskott.

En förening ska lämna jämförande siffror för närmast föregående år till resultaträkningens och balansräkningens alla poster och summeringsrader.

I exempel 5-1 finns förslag på arbetsgång när ett förenklat årsbokslut upprättas.

Underskrift och arkivering

Enligt BFL, som hänvisar till 2 kap. 7 § ÅRL, ska det förenklade årsbokslutet innehålla uppgift om den dag då det undertecknades och skrivs under av samtliga styrelseledamöter. Underskriften ska göras på det förenklade årsbokslutet och inte bara på föreningens verksamhetsberättelse.

Om någon av dem som undertecknar det förenklade årsbokslutet har anmält en avvikande mening, och den avvikande meningen har antecknats till styrelsens protokoll, ska yttrandet fogas till det förenklade årsbokslutet.

Det förenklade årsbokslutet ska sparas i sju år tillsammans med bokföringen och bokslutsunderlagen. Regler om arkivering finns i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring.

Kommentarer till Kapitel 6 – Balansräkningen

(punkterna 6.1–6.78)

Förteckning över anläggningstillgångar

(punkt 6.1)

Punkt 6.1 om förteckning av anläggningstillgångar innebär en förenkling jämfört med de regler om anläggningsregister som gäller för andra företag. I en förening som upprättar förenklat årsbokslut räcker det att upprätta en förteckning med uppgift om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och nyttjandeperiod i föreningen. Detta register kan vara mycket enkelt. Ett handskrivet papper med uppgift om tillgången, anskaffningsdatum, anskaffningsvärde och nyttjandeperiod räcker. Förteckningen kan också upprättas på så sätt att föreningen sparar kopior av fakturorna med en anteckning om nyttjandeperiod.

Uppgifter om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och nyttjandeperiod behövs för att man ska kunna se vilka anläggningstillgångar som finns och vilket värde de har. Förteckningen över anläggningstillgångarna kan också användas om föreningen ska försäkra sina tillgångar.

Om föreningen bara har ett fåtal anläggningstillgångar och den löpande bokföringen är organiserad så, att man redan av den kan få en tillfredsställande kontroll och överblick över dessa, behöver föreningen inte upprätta någon särskild förteckning. Det måste dock gå att ta fram uppgifter om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och nyttjandeperiod för inventarierna.

Immateriella anläggningstillgångar

(punkterna 6.2 och 6.3)

Immateriella tillgångar är t.ex. varumärken, licenser och hyresrätter.

Immateriella anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen

(punkt 6.2)

Det är endast förvärvade immateriella tillgångar som får tas upp i balansräkningen. Det innebär att utgifter för t.ex. en hemsida kan få tas upp om föreningen köper hela hemsidan av någon annan. En egentillverkad sida där vissa tjänster och programvaror har köpts in kan inte tas upp i balansräkningen till någon del. Ytterligare krav för att en köpt hemsida ska kunna tas upp i balansräkningen är att det är sannolikt att den kommer att ge föreningen intäkter och att den har ett bestående värde. Utgiften får annars hanteras som allmän kostnad i verksamheten enligt punkt 7.12.

Beräkning av bokfört värde, anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar

(punkt 6.3)

För immateriella tillgångar gäller samma regler om beräkning av anskaffningsvärde,

avskrivningar och nedskrivningar som för maskiner och inventarier. Nyttjandeperioden ska dock bestämmas till högst fem år. Bestämmelserna om mindre värde och kort ekonomisk livslängd får inte tillämpas.

Byggnader och markanläggningar

(punkterna 6.4–6.16)

Mark och byggnad är särskiljbara enheter, även om de förvärvats som en enhet. Mark har normalt obegränsad livslängd och ska inte skrivas av, medan byggnader ska skrivas av. I avskrivningshänseende ska mark därför separeras från byggnader även om de förvärvats som en enhet. Värdet ska normalt fördelas med utgångspunkt i taxeringsvärdet. Om fastigheten saknar taxeringsvärde ska fördelningen göras på annan skälig grund. Om fastigheten tidigare har haft ett taxeringsvärde kan fördelningen mellan mark och byggnad göras utifrån detta taxeringsvärde. I annat fall kan fördelningen uppskattas genom en fiktiv beräkning av taxeringsvärdet med hjälp av Skatteverkets e-tjänst Beräkna taxeringsvärde.

Byggnader och markanläggningar som ska tas upp i balansräkningen

(punkterna 6.5 och 6.6)

Huvudregel

(punkt 6.5)

Det som avgör när en byggnad eller markanläggning ska tas upp i balansräkningen är hur tillgången har förvärvats.

Hur påbörjade men ej färdigställda egentillverkade byggnader och markanläggningar ska redovisas framgår av punkt 6.21.

Byggnader och markanläggningar med kort ekonomisk livslängd behöver inte tas upp i balansräkningen

(punkt 6.6)

Skatterettsligt är det tillåtet med direktavskrivning på byggnader och markanläggningar som är avsedda att användas bara ett fåtal år (19 kap. 6 § och 20 kap. 8 § IL). Sådana byggnader och markanläggningar behöver därför inte heller tas upp i balansräkningen. Det kan t.ex. vara fråga om en barack eller liknande som är avsedd att användas enbart under en övergångsperiod, t.ex. i avvaktan på att egentliga lokaler ska iordningställas. Sådana tillfälliga byggnader åsätts normalt inte något taxeringsvärde.

Bokfört värde för byggnader och markanläggningar

(punkt 6.7)

Byggnad och markanläggning tas upp till anskaffningsvärdet minskat med avskrivningar och nedskrivningar. Om en nedskrivning återförs ökas värdet. Uppskrivning av byggnad och markanläggning är inte tillåten.

Anskaffningsvärdet för byggnader och markanläggningar

(punkterna 6.8–6.12)

För byggnader och mark gäller att alla utgifter som kan hänföras till förvärvet räknas in i anskaffningsvärdet. Utgifter vid förvärvet såsom iordningställande av plats, leverans och hantering, installation, mäklartjänster samt lagfart räknas in i anskaffningsvärdet. Även anställdas arbete i samband med förvärvet räknas in. Värdet beräknas på utgifterna för anskaffandet exklusive avdragsgill mervärdesskatt (se punkt 2.4).

Får föreningen byggnad och mark i gåva är anskaffningsvärdet det verkliga värdet vid förvärvstillfället. En fastighets taxeringsvärde anses vara 75 procent av det verkliga värdet. Det verkliga värdet för byggnad och mark med taxeringsvärde ska därför bestämmas till taxeringsvärdet multiplicerat med 1,33 (100/75).

En markanläggning tas upp separat endast om den är egentillverkad. Om föreningen köper en fastighet eller får en fastighet i gåva redovisas en eventuell markanläggning som mark och skrivs därmed inte av.

Avskrivningar av byggnader och markanläggningar

(punkterna 6.13 och 6.14)

Byggnader och markanläggningar ska skrivas av med hänsyn till den tid de bedöms vara till nytta i föreningen, dvs. nyttjandeperioden.

Skatteverket har utfärdat allmänna råd om procentsatser för värdeminskningssavdrag för byggnader i näringsverksamhet². Dessa får även tillämpas i det förenklade årsbokslutet.

Nyttjandeperioden för en markanläggning får bestämmas till vad som gäller för markanläggningar enligt skattereglerna, dvs. 10 år för täckdiken och skogsvägar och 20 år för övriga markanläggningar.

Avskrivningar ska påbörjas det år byggnaden eller markanläggningen tas i bruk. Vad gäller byggnader får avskrivning påbörjas första året den tas upp som byggnad i balansräkningen även om den inte tagits i bruk. Det innebär att en egentillverkad byggnad eller markanläggning som inte är färdigställd inte skrivs av.

Om en fastighet har erhållits som gåva i en skattepliktig verksamhet kan avskrivningsbeloppen behöva justeras i inkomstdeklarationen eftersom inkomstskattelagens regler om anskaffningsvärde vid gåva skiljer sig från reglerna i det allmänna rådet.

² Jfr Skatteverkets allmänna råd om procentsatser för värdeminskningssavdrag för byggnader i näringsverksamhet SKV A 2005:5 och SKV M 2005:5 och uppdateringar av dessa.

Utrangeringar och avyttringar av byggnader och markanläggningar

(punkt 6.15)

Vid försäljning av byggnader och markanläggningar redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet i posten Övriga intäkter om försäljningen sker med vinst. Innebär försäljningen förlust redovisas skillnaden i posten Övriga kostnader. Även vid utrangering redovisas det bokförda värdet i posten Övriga kostnader. När en tillgång utrangerats ska den inte längre vara med i balansräkningen. En tillgång som inte längre finns i föreningen ska också strykas i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1).

Nedskrivningar av byggnader och markanläggningar

(punkt 6.16)

En tillgång ska skrivas ned om det klart framgår att värdet på den är betydligt lägre än bokfört värde. Med bokfört värde avses det värde tillgången har i redovisningen (även kallat redovisat värde). En uppskattning av tillgångens värde ska göras av föreningen. I en fortgående verksamhet är det byggnadens eller markanläggningens nytta i verksamheten som är utgångspunkt för bedömningen av nedskrivningsbehovet. I en försäljningssituation är det i stället det beräknade försäljningsvärdet som är utgångspunkt för bedömningen. Normalt behöver därför en byggnad eller en markanläggning skrivas ned endast om den har förstörts.

Nedskrivningen ska fördelas på varje tillgång för sig när det gäller mark, markanläggningar och byggnader.

En nedskrivning av en byggnad eller en markanläggning är inte skattemässigt avdragsgill utan en justering måste göras i inkomstdeklarationen i en skattskyldig förening.

Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av

(punkterna 6.17–6.25)

Mark och byggnad är särskiljbara enheter, även om de förvärvats som en enhet. Mark har normalt obegränsad livslängd och ska inte skrivas av, medan byggnader ska skrivas av. I avskrivningshänseende ska mark därför separeras från byggnader även om de förvärvats som en enhet. Värdet ska normalt fördelas med utgångspunkt i taxeringsvärdet eller, om fastigheten saknar taxeringsvärde, på annan skälig grund.

Mark som ska tas upp i balansräkningen

(punkt 6.18)

Mark ska tas upp i balansräkningen vid tillträdet eller om marken erhålls i gåva, när gåvan överlämnas till föreningen på ett sakrättsligt bindande sätt.

Beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar, avyttringar och nedskrivningar

(punkterna 6.19–6.25)

Avskrivning av egentillverkade byggnader, markanläggningar, maskiner eller inventarier får inte göras så länge objektet inte är färdigställt. Fram till dess tas objektet upp i balansräkningen till nedlagda utgifter i enlighet med punkt 6.21. När objektet är färdigställt flyttas det (genom omkontering) till respektive tillgångsslag. Reglerna för beräkning av anskaffningsvärde, avyttring och nedskrivning är desamma som för byggnad och markanläggning respektive maskiner och inventarier.

Även för mark är reglerna desamma som för byggnad och markanläggning. Ytterligare vägledning kan därför hämtas i kommentaren till det avsnittet. Mark ska däremot inte skrivas av. Om mark blir värdelös redovisas det bokförda värdet som kostnad.

Maskiner och inventarier

(punkterna 6.26–6.37)

Maskiner och inventarier som ska tas upp i balansräkningen

(punkterna 6.26–6.28)

Huvudregel

(punkt 6.26)

De maskiner och inventarier som har levererats eller färdigställts på balansdagen ska tas upp i balansräkningen. Hur påbörjade men ej färdigställda egentillverkade maskiner och inventarier ska redovisas framgår av punkt 6.21.

Maskiner och inventarier av mindre värde behöver inte tas upp i balansräkningen

(punkt 6.27)

En maskin eller inventarie får kostnadsföras direkt om utgiften (anskaffningsvärdet) understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för den mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. Detta undantag ska motsvara vad man skattemässigt kan få omedelbart avdrag för.

Det innebär, om prisbasbeloppet är 42 000 kronor och mervärdesskatten 25 %, att beloppsgränsen för inventarier av mindre värde blir 26 249 kronor ($20\,999 + 5\,250$) i en förening som inte har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. I en förening som endast har rätt till avdrag för 50 % av mervärdesskatten blir beloppsgränsen 23 624 kronor ($20\,999 + 2\,625$) och i en förening med full avdragsrätt blir den 20 999 kronor.

För anskaffningar bestående av flera inventarier ska prövningen avse inventariernas sammanlagda anskaffningsvärde om inventarierna har ett naturligt samband (exempelvis 10 stolar á 3 500 kronor till ett konferensrum). Motsvarande gäller anskaffning av olika inventarier som kan anses vara ett led i en större inventarieinvestering.

Maskiner och inventarier med kort ekonomisk livslängd behöver inte tas upp i balansräkningen

(punkt 6.28)

Både skatterättsligt (18 kap. 4 § IL) och i det förenklade årsbokslutet är det tillåtet att direkt kostnadsföra maskiner och inventarier med kort ekonomisk livslängd, s.k. treårsinventarier. Utgångspunkten vid bedömningen av den ekonomiska livslängden är den typiska livslängden för tillgången. Föreningen ska dock även ta hänsyn till förhållandena i det enskilda fallet. Den ska då – förutom den fysiska förslitningen – också beakta andra ekonomiska faktorer, såsom den tekniska utvecklingen, konkurrensförhållandena och det användningsområde tillgången har i föreningen.

Begreppet ekonomisk livslängd ska inte förväxlas med begreppet nyttjandeperiod som utgår från hur länge tillgången ska användas i föreningen. Begreppet nyttjandeperiod används när avskrivningstiden ska beräknas.

Bokfört värde för maskiner och inventarier

(punkt 6.29)

Maskiner och inventarier tas upp till anskaffningsvärdet minskat med avskrivningar och nedskrivningar. Om en nedskrivning återförs ökas värdet.

Anskaffningsvärdet för maskiner och inventarier

(punkterna 6.30–6.33)

Köp av maskiner och inventarier

(punkt 6.30)

Anskaffningsvärdet vid köp av maskiner och inventarier är som huvudregel endast inköpspriset och andra direkt hänförliga utgifter som ingår i fakturabeloppet. Normalt ska man bara behöva titta på fakturan för att få fram anskaffningsvärdet. Exempel på direkt hänförliga utgifter som kan framgå av fakturan är leverans och hantering samt installation.

Andra externa utgifter som inte ingår i fakturabeloppet och som direkt kan hänföras till tillgången, t.ex. utgifter för iordningställande av en plats eller ett område för uppförande eller installation av tillgången, leverans och hantering, installation och konsulttjänster, ska tas med i anskaffningsvärdet om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor per maskin eller inventarie. Utgifterna får räknas in i anskaffningsvärdet även om de inte överstiger 5 000 kronor. Om föreningen köper en maskin för 20 000 kronor och betalar en fristående transportfirma 8 000 kronor för leveransen, ska utgiften för leveransen ingå i anskaffningsvärdet, som alltså blir 28 000 kronor. Uppgår istället utgiften för leveransen till 4 000 kronor får, men behöver inte, utgiften ingå i anskaffningsvärdet. Utgiften är beloppet exklusive avdragsgill mervärdesskatt.

En förening som köper maskiner eller inventarier till en skattepliktig verksamhet kan behöva

räkna in externa utgifter som understiger 5 000 kronor i anskaffningsvärdet för att få överensstämmelse med reglerna i inkomstskattelagen.

Egentillverkning av maskiner och inventarier

(punkt 6.31)

Principen för beräkning av anskaffningsvärdet på egentillverkade maskiner och inventarier är densamma som för köpta tillgångar. Anskaffningsvärdet är som huvudregel utgiften för materialet, dvs. det belopp som anges på fakturan för materialet. Andra externa utgifter som inte ingår i fakturabeloppet men som kan hänföras till tillgången ska räknas med om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor för att få inventarien färdigställd. Utgifterna får räknas in i anskaffningsvärdet även om de inte överstiger 5 000 kronor. Utgiften är beloppet exklusive avdragsgill mervärdesskatt.

En förening som tillverkar maskiner eller inventarier i en skattepliktig verksamhet kan behöva räkna in externa utgifter som understiger 5 000 kronor i anskaffningsvärdet för att få överensstämmelse med reglerna i inkomstskattelagen.

Övriga förvärv av maskiner och inventarier

(punkt 6.32)

För maskiner eller inventarier som erhålls i gåva är anskaffningsvärdet verkligt värde vid förvärvstillfället.

Avskrivningar av maskiner och inventarier

(punkterna 6.34 och 6.35)

Maskiner och inventarier ska skrivas av med hänsyn till den tid de bedöms vara till nytta i föreningen, dvs. nyttjandeperioden. Av förenklingsskäl får nyttjandeperioden bestämmas till fem år.

Utrangeringar och avyttringar av maskiner och inventarier

(punkt 6.36)

Vid försäljning av maskiner och inventarier redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet i posten Övriga intäkter om försäljningen sker med vinst. Innebär försäljningen förlust redovisas skillnaden i posten Övriga kostnader. Även vid utrangering redovisas det bokförda värdet i posten Övriga kostnader.

När en tillgång utrangerats, dvs. kasserats, ska den inte längre vara med i balansräkningen. En tillgång som inte längre finns i föreningen ska också strykas i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1).

Nedskrivningar av maskiner och inventarier

(punkt 6.37)

En maskin eller inventarie ska skrivas ned om det klart framgår att värdet på den avviker betydligt från bokfört värde. Med bokfört värde avses det värde tillgången har i redovisningen (även kallat redovisat värde). En uppskattning av tillgångarnas värde ska göras av föreningen. I en fortgående verksamhet är det maskinens eller inventariens nytta i verksamheten som är utgångspunkt för bedömningen av nedskrivningsbehovet. I en försäljningssituation är det i stället det beräknade försäljningsvärdet som är utgångspunkt för bedömningen. Normalt behöver en maskin eller inventarie skrivas ned endast om den har förstörts.

Varulager

(punkterna 6.38–6.47)

Varulager utgörs av tillgångar som är avsedda att säljas. I en förening som tillverkar varor för försäljning ingår även varor som är under tillverkning och tillgångar som ska användas i tillverkningen i varulagret.

Varulager som ska tas upp i balansräkningen

(punkterna 6.38–6.40)

Huvudregel

(punkterna 6.38 och 6.39)

Det ska vara enkelt för föreningen att konstatera vad som ingår i lagret vid årsskiftet. Reglerna innebär att det endast är skänkta eller inköpta varor som levererats som ska tas med i lagerposten i det förenklade årsbokslutet.

Sålda varor som lämnat föreningen ska inte heller tas med i lagerposten i det förenklade årsbokslutet. Detta gäller även om föreningen ska fakturera kunden men ännu inte gjort det. Det medför att kostnaden respektive intäkten för varor där faktura inte har skickats hamnar på olika år.

Under året kan varuinköp löpande bokföras som utgift. Varor som erhålls i gåva och som har ett svårbestämt men lågt värde och som föreningen avser att sälja vidare, skänka bort eller utrangera behöver inte bokföras löpande, se 5 kap. 1 § andra stycket BFL och punkt 2.14 i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring. Bokförs sådana gåvor inte löpande under räkenskapsåret, ska de gåvor som finns kvar på balansdagen tas upp som varulager.

Ett lager med ett oväsentligt värde behöver inte tas upp

(punkt 6.40)

Ett lager med ett sammanlagt värde på högst 5 000 kronor behöver inte tas upp i

balansräkningen. En förening som tillämpar denna regel på varulager i en skattepliktig verksamhet kan behöva göra justeringar i inkomstdeklarationen.

Värdering av varulager

(punkterna 6.41–6.47)

Beräkning av anskaffningsvärdet för varulagret (för varje sorts vara)

(punkterna 6.41–6.44)

Anskaffningsvärdet för en köpt vara är inköpspriset och andra utgifter som framgår av fakturan.

Andra utgifter för varornas förvärv som inte framgår av fakturan får räknas in i anskaffningsvärdet. Andra utgifter som direkt kan hänföras till varans förvärv är t.ex. tull- och importutgifter, utgifter för transport och andra hanteringsutgifter. En förening som har varulager i en skattepliktig verksamhet kan behöva räkna in dessa utgifter i anskaffningsvärdet för att få överensstämmelse med reglerna i inkomstskattelagen.

Anskaffningsvärdet får beräknas med utgångspunkt från det pris som anges på den senast mottagna fakturan för den sorts varor som ska värderas. Priset får användas som anskaffningsvärde för samtliga varor som finns kvar i lagret av den sorten. Det får givetvis inte vara en faktura där speciella förhållanden föranlett en onormal prissättning utan den senaste fakturan med normala villkor.

Om värdet inte beräknas enligt den senast mottagna fakturan, ska anskaffningsvärdet istället beräknas enligt först-in-först-ut-principen (FIFU), vägda genomsnittspriser eller någon annan liknande princip. FIFU-principen innebär att om varor av samma slag köpts in vid olika tillfällen anses varorna som finns kvar på balansdagen vara de som anskaffats sist. En förening som har varulager i en skattepliktig verksamhet kan, för att få överensstämmelse med inkomstskattelagens regler, behöva tillämpa någon av dessa principer.

Vid förvärv genom gåva är anskaffningsvärdet verkligt värde vid förvärvstillfället. För varor som föreningen har för avsikt att skänka bort är verkligt värde detsamma som försäkringsvärdet. Med försäkringsvärde avses det värde föreningen försäkrat tillgången till. Om tillgången inte har något försäkringsvärde tas den upp till noll kronor.

Om BFL:s regel om undantag från löpande bokföring för erhållna gåvor med svårbestämt men lågt marknadsvärde (5 kap. 1 § andra stycket BFL) har tillämpats ska, enligt punkt 6.38 andra stycket, endast de varor som finns kvar på balansdagen tas upp och värderas. Även för dessa varor är anskaffningsvärdet det verkliga värdet vid förvärvstillfället, dvs. när de togs emot. Normalt förändras dock inte värdet mellan gåvotillfället och balansdagen.

Värdering av varulagret (lagret som helhet)

(punkterna 6.45–6.47)

En viktig utgångspunkt vid värdering av tillgångar är att värderingen ska göras med en rimlig grad av försiktighet. Detta innebär bl.a. att en tillgång inte får övervärderas. Varor som ligger i lager förlorar normalt i värde. De kan bli omoderna eller defekta.

Om det står klart att det värde lagret kan säljas för (exklusive eventuell mervärdesskatt) är betydligt lägre än lagrets sammanlagda anskaffningsvärde ska värdenedgången beräknas och varulagret tas upp till anskaffningsvärdet minskat med värdenedgången.

När värdenedgången beräknas, måste föreningen för varje post (vara) bestämma dels anskaffningsvärdet, dels hur mycket lägre värdet egentligen är. Det är dock tillåtet med en kollektiv värdering för homogena varugrupper eller då en individuell värdering av kostnadsskäl är svår att motivera.

Om lagrets värde inte är betydligt lägre än det sammanlagda anskaffningsvärdet får föreningen istället göra avdrag för en schablonmässigt beräknad värdenedgång med tre procent av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde.

Kundfordringar

(punkterna 6.48–6.50)

Även om föreningen redovisar enligt kontantmetoden löpande under året så måste den vid årets slut bokföra vissa transaktioner som Kundfordringar. Det föreningen har att fordra av kunden är beloppet inklusive eventuell mervärdesskatt. Kundfordringar ska därför tas upp inklusive mervärdesskatt. Vid bokslutstillfället kommer mervärdesskattedelen på kundfordringarna att motsvaras av en skuld på mervärdesskatt som ska betalas till staten. Mervärdesskatten kommer därför inte att påverka föreningens över- eller underskott. Detsamma gäller övriga fordringar nedan som föranleder mervärdesskatt som ännu inte har redovisats i mervärdesskattedeklaration.

I posten Kundfordringar ska följande tas upp efter värdering enligt punkterna 6.49 och 6.50:

- Fakturor som föreningen har skickat men ännu inte fått betalt för vid räkenskapsårets utgång.
- Försäljningar eller avgifter som föreningen normalt borde ha fakturerat vid räkenskapsårets utgång.

Fakturerade medlemsavgifter ska dock inte tas upp som kundfordringar eftersom medlemsavgifter ska redovisas som intäkt när de betalas till föreningen.

Vid prövningen av vad som borde ha fakturerats är utgångspunkten hur föreningen normalt gör. Fakturerar föreningen normalt en gång per månad och har ett arbete som utfördes för två månader sedan ännu inte fakturerats ska försäljningen räknas med. Normalt kan det inte anses affärsmässigt med en fördröjning av faktureringen med mer än tre månader från det att affärshändelsen inträffade.

Värdering av kundfordringar

(punkterna 6.49 och 6.50)

Värdering av kundfordringar ska göras utifrån hur stort belopp föreningen på balansdagen kan räkna med att få in av dessa fordringar.

Om det efter balansdagen, men innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt, har kommit ett beslut på att kunden har gått i konkurs ska fordringen värderas med beaktande av detta beslut. Detsamma gäller vid beslut om ackord eller motsvarande.

I 7 kap. 6 § 4 st. och 13 kap. 24 och 26 §§ ML finns regler om hur mervärdesskatt hanteras vid kundförluster.

Övriga fordringar

(punkterna 6.51–6.56)

Förskott till leverantör omfattar både betalningar som avser en framtida leverans av en vara eller tjänst och s.k. förutbetalda kostnader. En första förhöjd leasingavgift är ett förskott som ska fördelas över avtalsperioden.

En betald premie för en försäkring som berör två räkenskapsår är inte ett förskott utan ska kostnadsföras i sin helhet även om en del av premien avser påföljande år.

I posten Övriga fordringar ska följande tas upp efter värdering enligt punkterna 6.55 och 6.56:

- Förskott till leverantör, exklusive avdragsgill mervärdesskatt, överstigande 5 000 kronor, där leverans, delleverans eller utförande av tjänst inte påbörjats (förskottsutbetalad).
- Första förhöjd leasingavgift, exklusive avdragsgill mervärdesskatt, överstigande 5 000 kronor (förskottsutbetalad).
- Ränteinkomster, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som är hänförliga till räkenskapsåret men som föreningen får först nästa år (efterskottsinsbetalas).
- Ränteutgifter, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som föreningen har betalat under räkenskapsåret men som är hänförliga till nästa år (förskottsutbetalad).
- Bidrag som redovisas som intäkt men ännu inte utbetalats (efterskottsinsbetalas).
- Skattefordran avseende t.ex. mervärdesskatt samt för mycket inbetald arbetsgivaravgift och preliminärskatt för anställda.

Bedömningen av om ett förskott uppgår till 5 000 kronor eller mer ska göras utifrån hur normala affärsmässiga transaktioner redovisas. Att konstruera faktureringen med enda avsikt att understiga gränsvärdet för förskott är inte förenligt med god redovisningssed. Delas faktureringen eller betalningen av en varuleverans eller tjänst upp på flera fakturor eller delbetalningar ska delbeloppen summeras när 5 000-kronorsgränsen bedöms.

Ytterligare vägledning för bedömningen av förskott med avseende på leveranser och delleveranser finns i kommentaren till punkt 6.73.

Förskott, ränteinkomster och ränteutgifter får tas upp även om de inte överstiger 5 000 kronor. Detta kan t.ex. vara aktuellt i en förening som har förskott eller räntor i en skattepliktig verksamhet.

Finansiella placeringar

(punkterna 6.57–6.64)

Finansiella placeringar som ska tas upp i balansräkningen

(punkterna 6.57 och 6.58)

Grundregeln är att olika slag av finansiella placeringar, t.ex. räntebärande papper, aktier och andra andelar, ska värderas var för sig. Det innebär att varje slag av värdepapper och fondandelar i en värdepappersportfölj borde värderas för sig. Av punkt 6.58 framgår dock att en värdepappersportfölj ska ses som en helhet även om förändringar inom portföljen görs under räkenskapsåret. En värdepappersportfölj är flera överlåtbara värdepapper och fondandelar som innehas för riskspridning. Exempel på överlåtbara värdepapper är aktier och obligationer som kan bli föremål för handel på kapitalmarknaden. Aktier i privata aktiebolag anses inte som överlåtbara värdepapper.

Anskaffningsvärde för finansiella placeringar

(punkterna 6.59–6.62)

Köp av finansiella placeringar

(punkt 6.59)

Vid köp av finansiella placeringar ska inköpspriset plus andra utgifter som kan hänföras till förvärvet räknas in i anskaffningsvärdet. Exempel på sådana andra utgifter är courtage och omsättningsavgift. Oftast framgår anskaffningsvärdet av köpnotan eller motsvarande handling.

Övriga förvärv av finansiella placeringar

(punkt 6.60)

Vid förvärv genom gåva är anskaffningsvärdet verkligt värde vid förvärvstillfället.

Gemensamma regler

(punkterna 6.61 och 6.62)

Har en förening köpt aktier av samma slag och sort vid olika tidpunkter ska anskaffningsvärdet vid avyttringar av delposter beräknas enligt den så kallade genomsnittsmetoden, se exempel 6-15. Detsamma gäller andra delägarätter samt fordringsrätter. Som delägarätter räknas bl.a. fondandelar, aktieindexobligationer, teckningsrätter och andelar i ekonomiska föreningar. Som fordringsrätter räknas bl.a. obligationer. (Se 48 kap. 2-4 §§ IL.)

Har Skatteverket gett ut allmänna råd om anskaffningsutgift för aktie ska anskaffningsvärdet justeras till den rekommenderade anskaffningsutgiften, t.ex. vid inlösen mot kontantlikvid, utskiftning av aktier, återköp av egna aktier, utbyte av aktier och utdelning av aktier.

Värdering av finansiella placeringar

(punkt 6.63)

Finansiella placeringar ska värderas individuellt till det lägsta av anskaffningsvärdet och försäljningsvärdet på balansdagen. Eftersom en värdepappersportfölj ska ses som *en* tillgång jämförs dess totala anskaffningsvärde med dess totala försäljningsvärde (t.ex. noterad kurs multiplicerad med antal aktier för respektive aktieslag). Det innebär att även om värdet på ett enskilt aktieslag i portföljen gått ner görs ingen omvärdering om inte värdet på hela portföljen har gått ner, se exempel 6-14. En finansiell placering får aldrig tas upp till ett högre värde än anskaffningsvärdet.

Avyttringar av finansiella placeringar

(punkt 6.64)

Vid försäljning av finansiella placeringar redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet som finansiell intäkt om försäljningen sker med vinst. Innebär försäljningen förlust redovisas skillnaden som finansiell kostnad.

Kassa och bank

(punkt 6.65)

På kontoutdraget kan föreningen skriva justeringar om exempelvis en betalning inte blivit hanterad av banken före årsskiftet.

Eget kapital och obeskattade reserver

(punkterna 6.66 och 6.67)

Eget kapital

(punkterna 6.66 och 6.67)

Eget kapital utgörs av skillnaden mellan föreningens tillgångar och summan av föreningens skulder och obeskattade reserver. Saldot påverkas av räkenskapsårets över- eller underskott.

Reserverade medel för specifika ändamål är en del av eget kapital. Reservering av ändamålsbestämda medel får inte göras i resultaträkningen eftersom resultat- räkningen bara ska innehålla intäkter och kostnader som hör till räkenskapsåret. En reservering för framtida utgifter är inte en kostnad som hör till räkenskapsåret. Kostnaderna för ändamålet redovisas i resultaträkningen det räkenskapsår de uppstår och påverkar därmed det årets över- eller underskott. Se exempel 6-16.

Vill föreningen i bokföringen särredovisa ändamålsbestämda medel inom eget kapital får det

göras genom att beloppet förs om från Årets över-/underskott eller Balanserade över-/underskott till ett särskilt konto inom eget kapital. Räakenskapsårets användning av ändamålsbestämda medel (motsvarande den kostnad som redovisas i resultaträkningen) förs om från det särskilda kontot för ändamålsbestämda medel till Balanserat över-/underskott.

I det förenklade årsbokslutet ingår ändamålsbestämda medel i posterna Årets över-/underskott eller Balanserade över-/underskott. Ändamålsbestämda medel får inte redovisas som egen post i balansräkningen. Om föreningen vill särredovisa de ändamålsbestämda medlen får det istället göras i en tilläggsupplysning till Eget kapital.

Omföringar mellan konton inom eget kapital görs normalt när behörigt organ har fattat beslut. Behörigt organ kan vara årsmöte eller motsvarande, styrelse eller annat organ enligt stadgar eller delegationsordning.

Obeskattade reserver

Under rubriken Obeskattade reserver i balansräkningen redovisar skattskyldiga föreningar det sammanlagda värdet av gjorda avsättningar till periodiseringsfonder, överavskrivningar och andra obeskattade reserver, dvs. sådana obeskattade reserver som enligt gällande skatteregler måste bokföras för att föreningen ska få göra skattemässiga avdrag.

Avsättningar

(punkt 6.68)

Redovisningsmässiga avsättningar är skulder som hänför sig till räkenskapsåret eller tidigare år och som är säkra eller sannolika men där det råder ovisshet om beloppet eller betalningstidpunkten. Eftersom avsättningar är ovanliga i de flesta föreningar som kan tillämpa det allmänna rådet ska några avsättningar av förenklingsskäl inte göras. Medel som reserverats för specifika ändamål är inte avsättningar utan ingår i eget kapital.

Obeskattade reserver, t.ex. avsättningar till periodiseringsfond, är inte heller redovisningsmässiga avsättningar.

Leverantörsskulder

(punkterna 6.70 och 6.71)

Även om föreningen redovisar enligt kontantmetoden löpande under året måste den vid årets slut bokföra inkomna obetalda fakturor som Leverantörsskulder. Det leverantören har att fordra är beloppet inklusive mervärdesskatt. Leverantörsskulder ska därför tas upp inklusive mervärdesskatt. Vid bokslutstillfället finns även en fordran på mervärdesskatt på avdragsgill ingående mervärdesskatt. Mervärdesskattedelen på leverantörsskulderna motsvaras i dessa fall av en fordran på mervärdesskatt på staten. Mervärdesskatt kommer därför inte att påverka föreningens över- eller underskott. Detsamma gäller övriga poster nedan som föranleder mervärdesskatt som ännu inte har redovisats i mervärdesskattedeklaration.

I posten Leverantörsskulder ska följande tas upp efter värdering enligt punkt 6.71:

- Fakturor som föreningen har fått men inte betalat före räkenskapsårets slut.
- Inköp som föreningen normalt borde ha fått faktura på vid räkenskapsårets utgång.

Skatteskulder

(punkt 6.72)

Som skatteskuld redovisas skuld för arbetsgivaravgifter, preliminärskatt för anställda och mervärdesskatt samt skillnaden mellan inbetald F-skatt och skatter som F-skatten avräknas mot, dvs. de skatter som föreningen lämnar underlag för i sin inkomstdeklaration och får fastställda på slutskattebeskedet. Om det är en fordran för mervärdesskatt redovisas den i stället i posten Övriga fordringar. Motsvarande gäller för arbetsgivaravgifter och preliminärskatt för anställda.

För innevarande och tidigare räkenskapsår redovisas följande belopp som inte slutavräknats på föreningens skattekonto:

- + Obetald arbetsgivaravgift på utbetalda löner
- + Obetald preliminärskatt för anställda på utbetalda löner
- + Obetald mervärdesskatteskuld

- + Beräknad och/eller fastställd inkomstskatt
- + Beräknad och/eller fastställd fastighetsskatt eller motsvarande
- + Beräknad och/eller fastställd särskild löneskatt på pensionskostnader
- Inbetald F-skatt

Uppkommer en skattefordran vid beräkningen ovan redovisas den i posten Övriga fordringar.

Exemplen 6-17 och 6-18 visar hur en skatteskuld beräknas.

Övriga skulder

(punkterna 6.73–6.78)

I posten Övriga skulder ska följande tas upp efter värdering enligt punkt 6.78:

- Förskott från medlem och kund överstigande 5 000 kronor, där leverans, delleverans eller utförande av tjänst inte påbörjats (förskottsinbetald).
- Ersättning till anställd eller annan, samt därtill hörande kostnader, överstigande 5 000 kronor per person som är hänförlig till räkenskapsåret men som betalas nästa år (efterskottsutbetalas).
- Ränteutgifter, sammanlagt överstigande 5 000 kronor som är hänförliga till räkenskapsåret men som betalas nästa år (efterskottsutbetalas).
- Bidrag som föreningen fått utbetalda men som är hänförliga till kommande räkenskapsår (förskottsinbetald).
- Villkorade bidrag som inte får redovisas som intäkt.
- Ränteinkomster, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som föreningen fått utbetalda men som är hänförliga till nästa räkenskapsår (förskottsinbetald).

Medlemsavgifter ingår inte i definitionen av vad som är ett förskott eftersom de ska redovisas som intäkt när de betalas till föreningen.

Endast förskott över 5 000 kronor exklusive mervärdesskatt behöver tas upp som förskott om föreningen inte börjat utföra en tjänst eller leverera en vara. Prövningen ska göras post för post, dvs. för varje inbetalning eller faktura för sig. Det är således förskott där arbetet över huvud taget inte har påbörjats eller där leverans inte skett som ska tas upp som förskott. Har föreningen påbörjat ett arbete ska det inte tas upp som förskott även om någon leverans eller prestation till kunden ännu inte har skett.

Det är också ett förskott om det är uppenbart att det är fråga om betalning för en delleverans av varor som inte levererats eller deltjänster som inte påbörjats.

Med denna definition av förskott och bestämmelsen att endast förskott på mer än 5 000 kronor behöver tas upp borde det bli ganska sällsynt att förskott behöver tas upp. Ett exempel på när det kan vara aktuellt att ta upp förskott från kund är vid uthyrning av lokal. Betalningen avser en tjänst som utförs i lika delar under en längre period. Det kan t.ex. vara en hyra som betalas för tre månader men där endast två månader har presterats på balansdagen. Överstiger ersättningen för den månad som återstår 5 000 kronor exklusive mervärdesskatt ska den delen tas upp som ett förskott.

Även obetalda ersättningar till anställda och andra som erhåller någon form av arvode ska tas upp som övriga skulder om ersättningen, tillsammans med de lagstadgade arbetsgivaravgifter som hör till ersättningen, uppgår till mer än 5 000 kronor per person.

Förskott, ersättningar till anställda och andra, ränteutgifter och ränteinkomster får tas upp även om de inte överstiger 5 000 kronor. Detta kan t.ex. vara aktuellt i en förening som har förskott, ersättningar till anställda eller räntor i en skattepliktig verksamhet.

Om återbetalningsskyldigheten för ett villkorat bidrag, som tagits upp som en övrig skuld, efterskänks helt eller delvis ska bidraget intäktsföras i motsvarande grad.

Kommentarer till Kapitel 7 – Resultaträkningen

(punkterna 7.1–7.20)

Intäkter

(punkterna 7.1–7.11)

Reglerna för vad som ska redovisas som intäkt är desamma för föreningar som löpande bokför enligt kontantmetoden respektive faktureringsmetoden. Eftersom metoden att bokföra exempelvis skickade fakturor är olika i respektive metod kommer intäkten att beräknas på olika sätt.

Intäkt av medlemsavgift

(punkt 7.1)

Som intäkt av medlemsavgift ska föreningen redovisa inbetalningar under räkenskapsåret som avser medlemsavgifter. Medlemsavgiften är en avgift till den allmänna föreningsverksamheten och innefattar inte avgift för en specifik verksamhet, t.ex. terminsavgift för kurs eller serviceavgift, och inte heller försäljning till medlemmarna.

Intäkt av gåva

(punkt 7.2)

Definitionen av erhållna gåvor finns i punkt 2.3.

En erhållen gåva ska redovisas som intäkt när gåvan överlämnas till föreningen på ett sakrättsligt bindande sätt. Intäkten ska motsvara tillgångens anskaffningsvärde beräknat enligt reglerna i punkt 3.6 och kapitel 6. Av punkt 3.6 framgår att en erhållen gåva av likvida medel tas upp till gåvans nominella värde. Anskaffningsvärdet beräknas på olika sätt beroende på vilken slags tillgång som erhållits.

Erhållna gåvor som har ett svårbestämt men lågt värde och som föreningen avser att sälja vidare, skänka bort eller slänga behöver inte bokföras när de tas emot. De gåvor som finns kvar på balansdagen ska däremot tas upp (se punkt 6.38 andra stycket). Om värdet på ett lager av sådana gåvor är högre vid räkenskapsårets utgång än ingång, till följd av att föreningen fått fler nya varor än den sålt, redovisas skillnaden mellan lagrets värde vid räkenskapsårets utgång och ingång som intäkt av gåva. I annat fall redovisas skillnaden som kostnad. Detta gäller endast den del av varulagret som avser erhållna gåvor som inte bokförts löpande. Se vidare i kommentaren till punkt 7.12 under rubriken Förändring varulager och i exempel 7-5 och 7-6.

Intäkt av bidrag

(punkterna 7.3 och 7.4)

Definitionen av bidrag finns i punkt 2.1 och villkorade bidrag i punkt 2.2.

En förening får välja att redovisa ett bidrag som intäkt antingen det räkenskapsår bidraget betalas till föreningen eller det eller de räkenskapsår bidraget hänför sig till.

Ett bidrag som hänför sig till räkenskapsåret men som inte betalats ut före räkenskapsårets utgång får redovisas som intäkt det räkenskapsår bidraget hänför sig till endast om det finns ett beslut och dokumentation om beloppets storlek innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt. I annat fall redovisas bidraget som intäkt det räkenskapsår det betalas till föreningen. Enligt 6 kap. 7 § BFL ska årsbokslutet upprättas så snart det kan ske, dock senast sex månader efter räkenskapsårets utgång.

Bidrag som hänför sig till förvärv av byggnader, markanläggningar, mark, maskiner eller inventarier ska inte redovisas som intäkt utan istället minska tillgångens anskaffningsvärde

enligt punkterna 6.12, 6.22 respektive 6.33.

Ett villkorat bidrag ska redovisas som intäkt endast om bidraget med hög grad av sannolikhet inte kommer att återkrävas. Så är oftast fallet om bidraget är förenat med villkor som innebär att återbetalning ska göras endast om föreningen inte följer villkoren, eller om det skulle inträffa något oväntat som uppenbarligen skulle rubba förutsättningarna för bidraget. Villkorade bidrag som inte får redovisas som intäkt tas upp som övriga skulder (se punkt 6.77). Om endast en del av bidraget får redovisas som intäkt ska resterande del redovisas som övrig skuld.

Övriga verksamhetsintäkter (kontantmetoden)

(punkt 7.5)

Punkt 7.5 är avgörande för vilka övriga verksamhetsinkomster föreningen ska redovisa som intäkter för räkenskapsåret. Exempel på övriga verksamhetsinkomster är avgifter för kurser och aktiviteter, träningsavgifter och serviceavgifter.

Inbetalningar från medlemmar och kunder

Utgångspunkten för beräkningen är de inbetalningar till föreningen under räkenskapsåret som avser övriga verksamhetsinkomster. Det första steget vid intäktsredovisningen är därför att kontrollera att den löpande bokföringen innehåller alla inbetalningar under räkenskapsåret.

Fakturerade kundfordringar

Till inbetalningarna ska föreningen i nästa steg lägga till vid räkenskapsårets utgång fakturerade men ännu ej betalda kundfordringar som avser övriga verksamhetsinkomster. Även sådana fordringar som borde ha fakturerats ska tas med. När intäkten beräknas är det beloppet exklusive eventuell mervärdesskatt som ska användas. Fakturerad mervärdesskatt är ingen inkomst i föreningen utan en skuld som ska betalas till staten.

Fakturerade kundfordringar (exklusive eventuell mervärdesskatt) vid räkenskapsårets ingång ska dras av vid beräkningen av årets intäkt. Betalningarna är bokförda som försäljning men eftersom de ingår i föregående räkenskapsårs intäkt måste de dras av vid beräkningen av årets intäkt.

Förskott från medlemmar och kunder

Från inbetalningarna och de fakturerade fordringarna ska föreningen dra av de förskott från medlemmar och kunder som överstiger 5 000 kronor exklusive eventuell mervärdesskatt som föreligger vid räkenskapsårets slut. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.73. Det som tidigare räkenskapsår bokförts som förskott men som inte längre uppfyller kriterierna för att bokföras som förskott bokförs om till försäljning (eller noteras på bokslutsunderlaget) och ingår därigenom i intäkten.

Kontroll vid räkenskapsårets slut

Sammanfattningsvis räknas föreningens övriga verksamhetsintäkter för räkenskapsåret fram på följande sätt:

Årets inbetalningar från medlemmar och kunder som avser övriga verksamhetsinkomster
+ Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets utgång som avser övriga verksamhetsinkomster
– Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets ingång som avser övriga verksamhetsinkomster
– Förskott från medlemmar och kunder som redovisas som skuld vid räkenskapsårets utgång och som avser övriga verksamhetsinkomster
+ Förskott från medlemmar och kunder som redovisades som skuld vid räkenskapsårets ingång och som avser övriga verksamhetsinkomster

Alla belopp vid denna beräkning ska vara exklusive eventuell mervärdesskatt.

Övriga verksamhetsintäkter (faktureringsmetoden)

(punkt 7.5)

Föreningar som löpande bokför enligt faktureringsmetoden utgår från vad som fakturerats vid beräkning av räkenskapsårets intäkt. Intäkten justeras i de fall det finns förskott från medlem eller kund som överstiger 5 000 kronor om förskottet bokförts som övrig verksamhetsinkomst. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.73 (se även kommentar till punkten). Intäkten ska även justeras för sådana fordringar som borde ha fakturerats.

Försäljningsintäkter (kontantmetoden)

(punkt 7.6)

Punkt 7.6 är avgörande för vilka försäljningsinkomster föreningen ska redovisa som intäkter för räkenskapsåret. Exempel på inkomster som kan vara försäljningsinkomster är entréavgifter, ersättningar för uppträdanden och försäljning av varor.

Inbetalningar från medlemmar och kunder

Utgångspunkten för beräkningen är de inbetalningar till föreningen under räkenskapsåret som avser försäljning av varor eller tjänster. Det första steget vid intäktsredovisningen är därför att kontrollera att den löpande bokföringen innehåller alla inbetalningar under året.

Många föreningar behöver bara ta hänsyn till inbetalningar gjorda under räkenskapsåret eftersom de inte har någon fakturerad försäljning och förskott från medlemmar och kunder är ovanliga.

Fakturerade kundfordringar

Till inbetalningarna ska föreningen i nästa steg lägga till vid räkenskapsårets utgång fakturerade men ännu ej betalda kundfordringar som avser försäljning av varor och tjänster. Även sådana fordringar som borde ha fakturerats ska tas med. När intäkten beräknas är det beloppet exklusive eventuell mervärdesskatt som ska användas. Fakturerad mervärdesskatt är ingen inkomst i föreningen utan en skuld som ska betalas till staten.

Fakturerade kundfordringar (exklusive eventuell mervärdesskatt) vid räkenskapsårets ingång ska dras av vid beräkningen av årets intäkt. Betalningarna är bokförda som försäljning men eftersom de ingår i föregående räkenskapsårs intäkt måste de dras av vid beräkningen av årets intäkt.

Förskott från medlemmar och kunder

Från inbetalningarna och de fakturerade fordringarna ska föreningen dra av de förskott från medlemmar och kunder som överstiger 5 000 kronor exklusive eventuell mervärdesskatt som föreligger vid räkenskapsårets slut. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.73. Det som tidigare räkenskapsår bokförts som förskott men som inte längre uppfyller kriterierna för att bokföras som förskott bokförs om till försäljning (eller noteras på bokslutsunderlaget) och ingår därigenom i intäkten.

Kontroll vid räkenskapsårets slut

Sammanfattningsvis räknas föreningens intäkt från försäljning av varor och tjänster för räkenskapsåret fram på följande sätt:

Årets inbetalningar från medlemmar och kunder avseende varor och tjänster
+ Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets utgång avseende varor och tjänster
– Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets ingång avseende varor och tjänster
– Förskott från medlemmar och kunder som redovisas som skuld vid räkenskapsårets utgång och som avser varor och tjänster
+ Förskott från medlemmar och kunder som redovisades som skuld vid räkenskapsårets ingång och som avser varor och tjänster

Alla belopp vid denna beräkning ska vara exklusive eventuell mervärdesskatt.

Försäljningsintäkter (faktureringsmetoden)

(punkt 7.6)

Föreningar som löpande bokför enligt faktureringsmetoden utgår från fakturerad försäljning vid beräkning av räkenskapsårets intäkt. Intäkten justeras i de fall det finns förskott från medlem eller kund som överstiger 5 000 kronor om förskottet bokförts som försäljning. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.73 (se även kommentar till punkten). Intäkten ska även justeras för sådana fordringar som borde ha fakturerats.

Intäkt av försäkringsersättning, skadestånd m.m.

(punkt 7.7)

En försäkringsersättning som försäkringsbolaget och föreningen kommer överens om ska redovisas som intäkt när ersättningen betalas ut eller när föreningen annars kan disponera medlen. Om ersättningen utbetalas till en skattepliktig verksamhet kan justeringar behöva göras i inkomstdeklarationen.

Intäkt vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar

(punkt 7.8)

Vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar jämförs försäljningspriset med bokfört värde. Intäkten redovisas enligt principerna i punkt 7.6, dvs. när köparen fakturerats eller utifrån affärsmässiga skäl borde ha fakturerats.

Ränteintäkt

(punkt 7.9)

Räntor som sammanlagt överstiger 5 000 kronor ska tas upp som intäkt det räkenskapsår de avser, dvs. det år som de tjänats in. Ränteinkomster på lägre belopp får tas upp som intäkt när de utbetalas eller finns tillgängliga. En förening som inte är allmännyttig och därmed oinskränkt skattskyldig kan behöva ta upp samtliga ränteinkomster det år de avser.

Utdelning

(punkt 7.10)

Utdelning, t.ex. på aktier eller från aktiefonder, ska tas upp som intäkt det räkenskapsår som utdelningen erhålls. I en förening som inte är allmännyttig och därmed oinskränkt skattskyldig, kan justering behöva göras i inkomstdeklarationen.

Utdelning från aktiefonder används ofta direkt till köp av nya andelar (reinvesteras). Även i detta fall är utdelningen att betrakta som erhållen och redovisas därför som intäkt. Anskaffningsvärdet på aktiefonden ökas med motsvarande belopp.

Intäkt till följd av omvärdering av finansiella placeringar

(punkt 7.11)

Intäkt till följd av omvärdering av finansiella placeringar är skillnaden mellan den finansiella placeringens värde på balansdagen enligt punkt 6.63 och dess bokförda värde, om värdet enligt punkt 6.63 är högre. Är värdet enligt punkt 6.63 lägre ska istället en kostnad redovisas (se punkt 7.19).

Kostnader

(punkterna 7.12–7.20)

Bestämmelserna om vad som ska redovisas som kostnad är i princip en spegelbild av de bestämmelser som anger vad som ska redovisas som intäkt. Föreningen ska pröva utgiften på motsvarande sätt som den prövar inkomsten.

En utgift som ska hänföras till en tillgång enligt bestämmelserna i kapitel 6 ska dock inte redovisas som kostnad enligt punkt 7.12. För en utgift som ska tas upp som t.ex. en materiell anläggningstillgång gäller i första hand reglerna om materiella anläggningstillgångar. Punkt 7.12 ska alltså inte tillämpas på sådana utgifter.

Däremot kan punkt 7.12 få betydelse för utgifter som har nära samband med en materiell anläggningstillgång. Ett exempel kan illustrera hur reglerna om materiella anläggningstillgångar och reglerna i detta avsnitt samverkar. En förening betalar ett fraktföretag för att transportera en kopieringsmaskin som den köpt till sitt kansli. För att bestämma om utgifterna över huvud taget ska läggas till vid beräkningen av anskaffningsvärdet av maskinen (materiell anläggningstillgång) tillämpar föreningen reglerna i avsnittet om materiella anläggningstillgångar. Om det visar sig att föreningen inte behöver lägga utgiften till anskaffningsvärdet, går den över till att tillämpa punkt 7.12.

Allmänna kostnader i verksamheten (kontantmetoden)
– kostnader för föreningens verksamhet exklusive personalkostnader

(punkt 7.12)

Nedan beskrivs de kostnader som redovisas i posterna Verksamhetskostnader, Försäljningskostnader och Övriga externa kostnader i resultaträkningen.

Utbetalningar till leverantörer m.fl.

Det första steget innebär att föreningen kontrollerar att den löpande bokföringen innehåller alla utbetalningar som gjorts under räkenskapsåret till leverantörer av varor, material och tjänster. Även utbetalningar som avser fastighetsskatt eller motsvarande ska finnas med. Utbetalningar till leverantörer av exempelvis inventarier som redovisats som tillgång ska inte räknas med.

Erhållna gåvor i form av varor som har bokförts löpande

Föreningar som löpande bokfört erhållna gåvor som ska säljas vidare ska i det första steget också kontrollera att den löpande bokföringen innehåller alla sådana gåvor som erhållits under räkenskapsåret.

Obetalda fakturor från leverantörer

Det andra steget är att föreningen lägger till sådana inköp av varor, material och tjänster som den fått faktura på senast på balansdagen men ännu inte betalat. Det är beloppet exklusive avdragsgill mervärdesskatt som ska påverka kostnaden. Leverantörsskulden i balansräkningen tas upp inklusive mervärdesskatt.

Även sådana leverantörsskulder som föreningen utifrån affärsmässiga skäl borde ha erhållit en faktura på ska tas med.

Obetalda fakturor till leverantörer (exklusive avdragsgill mervärdesskatt) vid räkenskapsårets ingång ska dras av vid beräkningen av årets kostnad. Betalningarna är bokförda som inköp men eftersom de ingår i föregående räkenskapsårs kostnad måste de dras av vid beräkningen av årets kostnad.

Skuld som avser fastighetsskatt eller motsvarande behandlas på motsvarande sätt, dvs. beräknad skuld för räkenskapsåret läggs till och ingående skuld dras av.

Förskott till leverantörer

I det tredje steget minskar föreningen utbetalningarna med fordringar på leverantörer för utbetalade förskott. Det är endast förskott till leverantörer som överstiger 5 000 kronor exklusive avdragsgill mervärdesskatt som ska beaktas. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.51. Det som tidigare räkenskapsår bokförts som förskott men som inte längre uppfyller kriterierna för att bokföras som förskott bokförs om till utgift (eller noteras på bokslutsunderlaget) och ingår därigenom i kostnaden.

Förändring varulager

Föreningar som har varulager beaktar i det fjärde steget skillnaden mellan varulagrets värde vid räkenskapsårets utgång och ingång.

Det innebär att utgifter som kan hänföras till varuinköp i ett första steg kan behandlas som kostnader, trots att de inte eller i vart fall inte i sin helhet ska påverka räkenskapsårets över- eller underskott. Reglerna om när en utgift ska redovisas som kostnad är tillämpliga också på varuinköp. Det gäller både för sådana varuinköp som enligt varulagerreglerna ska behandlas som varulager och sådana inköp som t.ex. på grund av beloppsgränserna aldrig behöver behandlas som varulager.

Den egentliga kostnaden för de varor som sålts kan avläsas först när varulagret inventerats och lagret vid räkenskapsårets slut jämförs med lagret vid årets början. Hur värderingen ska göras framgår av reglerna i varulageravsnittet. Resultateffekten av ett varuinköp är alltså en effekt av såväl reglerna om periodisering av utgifter som reglerna om redovisning av varulager (punkterna 6.38-6.47).

Om varulagret består av varor som erhållits i gåva har föreningen inte haft någon utgift för varuinköp men de erhållna varorna har bokförts löpande. På balansdagen inventeras varulagret och lagret vid räkenskapsårets slut jämförs med lagret vid årets början. Skillnaden (motsvarande sålda tillgångars redovisade värde samt eventuell förändring av kvarvarande tillgångars värde) beaktas vid beräkningen av kostnaden för föreningens verksamhet. Se exempel 7-7.

Tillämpar föreningen BFL:s regel om undantag från löpande bokföring för erhållna gåvor med svårbestämt men lågt värde (5 kap. 1 § andra stycket BFL) bokförs inte varorna när de erhålls. Det är bara de varor som finns kvar på balansdagen som tas upp som varulager (se punkt 6.38 andra stycket). Lagret vid räkenskapsårets slut jämförs med lagret vid räkenskapsårets början. Är värdet på lagret lägre vid räkenskapsårets slut än vid räkenskapsårets början beaktas skillnaden vid beräkningen av kostnaden för föreningens verksamhet. Har värdet på lagret ökat, till följd av att föreningen fått fler nya varor än den sålt, ska skillnaden istället redovisas som intäkt av gåva. Se exempel 7-5.

Skillnaden mellan lagrets värde vid räkenskapsårets slut och årets början kan bestå av värdet på gåvor som erhållits under räkenskapsåret men som ännu inte sålts, redovisat värde på sålda gåvor som erhållits tidigare räkenskapsår samt förändring av kvarvarande tillgångars värde. Av förenklingsskäl görs ingen uppdelning mellan intäkt av nya gåvor och kostnad för sålda gåvor utan den totala skillnaden redovisas antingen som intäkt eller som kostnad.

Består varulagret både av erhållna gåvor som inte bokförts löpande och av andra varor måste separata beräkningar göras av värdet på de olika delarna av varulagret och av skillnaden mellan lagrets värde vid räkenskapsårets ingång och utgång för varje del. Det är endast för den del av varulagret som består av erhållna gåvor som inte bokförts löpande som skillnaden kan bli intäkt av gåva. Se exempel 7-8.

Kontroll vid räkenskapsårets slut

Sammanfattningsvis räknas kostnaden för föreningens verksamhet för räkenskapsåret fram på följande sätt:

- Årets utbetalningar till leverantörer avseende varor, material och tjänster
- + Erhållna gåvor i form av varor som har bokförts löpande
- + Fakturerade leverantörsskulder vid räkenskapsårets utgång avseende varor, material och tjänster
- Fakturerade leverantörsskulder vid räkenskapsårets ingång avseende varor, material och tjänster
- Förskott till leverantörer som redovisas som fordran vid räkenskapsårets utgång och som avser varor, material och tjänster
- + Förskott till leverantörer som redovisades som fordran vid räkenskapsårets ingång och som avser varor, material och tjänster
- Varulager (erhållna gåvor som inte har bokförts löpande) vid räkenskapsårets utgång om värdet är lägre än vid årets ingång
- + Varulager (erhållna gåvor som inte har bokförts löpande) vid räkenskapsårets ingång om värdet är högre än vid årets utgång
- Varulager (övriga varor) vid räkenskapsårets utgång
- + Varulager (övriga varor) vid räkenskapsårets ingång

Alla belopp vid denna beräkning ska vara exklusive avdragsgill mervärdesskatt. Även utbetalning och skuld som avser fastighetsskatt eller motsvarande ska tas med.

Allmänna kostnader i verksamheten (kontantmetoden)

– kostnader för personal

(punkt 7.13)

Nedan beskrivs de kostnader som redovisas i posten Personalkostnader i resultaträkningen.

Utbetalningar

Det första steget innebär att föreningen kontrollerar att den löpande bokföringen innehåller alla räkenskapsårets utbetalningar som avser utgifter för anställda och andra som fått ersättning för utfört arbete. Även utbetalningar avseende särskild löneskatt på pensionskostnader ska finnas med.

Skulder avseende ersättningar till anställda och andra

Det andra steget är att föreningen lägger till sådana utgifter för ersättningar m.m. som den fått eller borde ha fått uppgift om senast på balansdagen men ännu inte betalat. Det är endast utgifter som överstiger 5 000 kronor per person som behöver beaktas (se punkt 6.74).

Obetalda skulder avseende ersättningar m.m. vid räkenskapsårets ingång ska dras av vid beräkningen av årets kostnad. Betalningarna är bokförda som utgifter under räkenskapsåret men eftersom de ingår i föregående års kostnad måste de dras av vid beräkningen av årets kostnad.

Skulder avseende arbetsgivaravgifter m.m.

Det tredje steget är att föreningen lägger till de arbetsgivaravgifter som ännu inte betalats på balansdagen och drar av de arbetsgivaravgifter som var obetalda vid räkenskapsårets ingång. Skuld avseende särskild löneskatt på pensionskostnader vid räkenskapsårets utgång och ingång behandlas på motsvarande sätt.

Obetalda fakturor från och förskott till leverantörer

I det fjärde steget beaktar föreningen obetalda fakturor från och förskott till leverantörer avseende utgifter för personal på samma sätt som beskrivits i kommentaren till punkt 7.12. Det kan t.ex. vara utgifter för kursavgifter.

Allmänna kostnader i verksamheten (faktureringsmetoden)

(punkterna 7.12 och 7.13)

Föreningar som löpande bokför enligt faktureringsmetoden utgår från respektive utgiftskonto vid beräkning av räkenskapsårets kostnad. För att beräkna varukostnaden justeras utgiften för varuinköp med förändringen i varulager. Kostnaden justeras i de fall det finns förskott till leverantörer som överstiger 5 000 kronor och som bokförts som utgift. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.51 (se även kommentar till punkten). Kostnaden ska även justeras med sådana leverantörsskulder som föreningen utifrån affärsmässiga skäl borde ha erhållit faktura på.

För att beräkna personalkostnaden justeras utgiften för personal med skulder på balansdagen avseende ersättningar m.m. och arbetsgivaravgifter.

Kostnad vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar

(punkt 7.14)

Vid försäljning av anläggningstillgångar och finansiella placeringar jämförs försäljningspriset med bokfört värde. Kostnaden redovisas enligt principerna i punkt 7.12, dvs. när köparen fakturerats eller utifrån affärsmässiga skäl borde ha fakturerats.

Kostnad för skadestånd m.m.

(punkt 7.15)

Kostnad för skadestånd m.m. som föreningen blir skyldig att betala ska tas upp som kostnad när skadeståndet betalas ut. Om ersättningen utbetalas från en skattepliktig verksamhet kan justering behöva göras i inkomstdeklarationen.

Räntekostnad

(punkt 7.16)

Sammanlagda ej utbetalda räntor som överstiger 5 000 kronor ska tas upp som kostnad det räkenskapsår de avser. Ränteutgifter på lägre belopp får tas upp som kostnad när de betalas. En förening som inte är allmännyttig och därmed oinskränkt skattskyldig kan behöva ta upp samtliga ränteutgifter det år de avser.

Kostnad för anläggningstillgångar och finansiella placeringar – avskrivningar, nedskrivningar, utrangeringar och omvärderingar

(punkterna 7.17–7.19)

Hur kostnad för avskrivningar, nedskrivningar och utrangeringar av anläggningstillgångar ska redovisas framgår av respektive avsnitt i kapitel 6.

Kostnad till följd av omvärdering av finansiella placeringar är skillnaden mellan den finansiella placeringens värde på balansdagen enligt punkt 6.63 och dess bokförda värde, om värdet enligt punkt 6.63 är lägre. Är värdet enligt punkt 6.63 högre ska istället en intäkt redovisas (se punkt 7.11).

Bokslutsdispositioner

Som bokslutsdispositioner redovisas i skattepliktig verksamhet förändringar av periodiseringsfonder och överavskrivningar.

Skatt

(punkt 7.20)

I posten Skatt redovisas dels beräknad skatt på räkenskapsårets överskott, dels justering av tidigare räkenskapsårs redovisade skatt på grund av att slutskattebeskedet inte visade samma belopp som redovisats eller att föreningen har blivit eftertaxerad.

Andra skatter, t.ex. fastighetsskatt eller motsvarande, redovisas i posten Övriga externa kostnader.

C. Exempel

Om inte annat anges tillämpar föreningarna i exemplen kontantmetoden, upprättar bokslutet med hjälp av bokslutsunderlag och har kalenderår som räkenskapsår. I förutsättningarna i vissa exempel anges om föreningens verksamhet är skattepliktig eller inte. Detta ska inte ses som ett ställningstagande i skattefrågan utan endast som en förutsättning bland andra i exemplet.

Exempel till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet

5-1 – Förslag på arbetsgång

<i>Förutsättningar</i>	En förening har löpande bokfört sina affärshändelser. Avstämningar har skett månadsvis. Förutom det gångna räkenskapsårets bokföring behöver föreningen föregående års bokslut för att bestämma över- eller underskott och ställning. Föreningens verksamhet är inte skattepliktig.
<i>Tänk så här</i>	I samband med bokslutet bokförs ett antal bokslutshändelser, dvs. sådana affärshändelser som är nödvändiga för att bestämma föreningens över- eller underskott och ställning. <i>Kontantmetoden</i> En förening som bokfört enligt kontantmetoden har löpande under året endast bokfört betalningar. I bokslutet måste därför fakturor, arbetsgivaravgifter samt i vissa fall löner och ersättningar som är obetalda vid årets slut läggas till. Dessa kan dokumenteras tillsammans med övriga bokslutshändelser (t.ex. avskrivningar) på bokslutsunderlag där också beräkningar av årets intäkter och kostnader görs. <i>Faktureringsmetoden</i> En förening som bokfört enligt faktureringsmetoden har löpande bokfört uppkomna affärshändelser, t.ex. fakturor. Vid bokslutet bokförs därför endast övriga bokslutshändelser, t.ex. avskrivningar.
<i>Se exempel 6-5 och 6-6</i>	1. Räkenskapsårets avskrivningar beräknas. Tillgångarnas värde (efter avskrivning och nedskrivning) vid räkenskapsårets slut förs in som bokfört värde i balansräkningens poster Immateriella anläggningstillgångar, Byggnader och mark samt Inventarier. Årets avskrivningar och nedskrivningar summeras och förs in i posten Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar i resultaträkningen.
<i>Se exempel 6-9 till 6-12</i>	2. Varulagret inventeras och värderas och förs in i balansräkningens post Varulager om det uppgår till mer än 5 000 kr. (Ett lager som understiger 5 000 kr får, men behöver inte, tas upp, se punkt 6.40.)

*Se exempel
7-1, 7-4, 7-9 och
6-7*

*Se exempel
7-10, 7-11 och
6-8*

*Se exempel
6-13 och 6-14*

*Se exempel
7-12*

*Se exempel
6-17 och 6-18*

3. Räkenskapsårets intäkter av medlemsavgifter, gåvor och bidrag, övriga verksamhetsintäkter, försäljningsintäkter samt övriga intäkter beräknas och förs in i respektive post i resultaträkningen. Bidrag som hänför sig till räkenskapsåret men som inte betalats ut förs in i balansräkningens post Övriga fordringar och bidrag som betalats till föreningen och som hänför sig till kommande räkenskapsår förs in i balansräkningens post Övriga skulder. Kundfordringarna vid årets slut förs in i balansräkningens post Kundfordringar och eventuella förskott från kund över 5 000 kr i posten Övriga skulder.
4. Räkenskapsårets verksamhetskostnader, försäljningskostnader, övriga externa kostnader, personalkostnader samt övriga kostnader beräknas och förs in i respektive post i resultaträkningen. Leverantörsskulder vid räkenskapsårets slut förs in i balansräkningens post Leverantörsskulder och eventuella förskott till leverantörer över 5 000 kr i posten Övriga fordringar. Obetalda ersättningar till anställda och andra över 5 000 kr tas upp i balansräkningens post Övriga skulder.
5. Låneskulder förs in i balansräkningens post Låneskulder.
6. Kassa och bank förs in i balansräkningens post Kassa och bank.
7. Finansiella placeringar värderas och förs in i balansräkningens post Finansiella placeringar.
8. Räkenskapsårets intäkt från försäljning av finansiella placeringar, ränteintäkt, utdelning samt intäkt till följd av omvärdering av finansiella placeringar beräknas, summeras och förs in i resultaträkningens post Finansiella intäkter.
9. Räkenskapsårets kostnad för försäljning av finansiella placeringar, räntekostnad samt kostnad till följd av omvärdering av finansiella placeringar summeras och förs in i resultaträkningens post Finansiella kostnader.
10. Skatteskulden avseende arbetsgivaravgifter och innehållen preliminärskatt beräknas och förs in i balansräkningens post Skatteskulder (Övriga fordringar om det är en fordran).
11. Föregående räkenskapsårs eget kapital förs in i balansräkningens post Balanserat över-/underskott.
12. Räkenskapsårets över- eller underskott, dvs. skillnaden mellan föreningens intäkter och kostnader beräknas och förs in i resultaträkningen och i balansräkningens post Årets över-/underskott i Eget kapital.
13. Föreningens tillgångar summeras. Föreningens skulder och eget kapital summeras.

<i>Se exempel 5-2</i>	14. Eventuella tilläggsupplysningar lämnas till resultat- och balansräkningen. Det förenklade årsbokslutet ska skrivas under av samtliga styrelseledamöter och sparas i sju år tillsammans med bokföringen och bokslutsunderlagen.
---------------------------	--

5-2 – Exempel på förenklat årsbokslut

Förutsättningar	Det förenklade årsbokslutet ska innehålla en resultaträkning och en balansräkning med jämförelsetal till varje post och summeringsrad. Benämningen av posterna och summeringsraderna får anpassas om det bättre beskriver deras innehåll. Årsbokslutet får innehålla tilläggsupplysningar till resultat- och balansräkningen. (Se kapitel 5.) Föreningen har anpassat resultaträkningens post Av- och nedskrivningar av immateriella och materiella anläggningstillgångar. Poster där föreningen inte har något att redovisa, varken i år eller föregående år, har inte tagits med. Det förenklade årsbokslutet behöver inte innehålla några tilläggsupplysningar. För att förtydliga vissa poster har föreningen ändå valt att lämna tilläggsupplysningar i noter anpassade till föreningens verksamhet.																																																																
	Föreningen Bygdens Vänner Förenklat årsbokslut för räkenskapsåret 20X2-01-01–20X2-12-31 <table><tr><th colspan="2">Resultaträkning</th><th>20X2-01-01– 20X2-12-31</th><th>20X1-01-01– 20X1-12-31</th></tr><tr><td colspan="2">Intäkter</td><td></td><td></td></tr><tr><td>Medlemsavgifter</td><td></td><td>210 000</td><td>205 000</td></tr><tr><td>Gåvor och bidrag</td><td>Not 1</td><td>13 000</td><td>25 000</td></tr><tr><td>Övriga verksamhetsintäkter</td><td></td><td>11 000</td><td>8 500</td></tr><tr><td>Försäljningsintäkter</td><td></td><td>–</td><td>2 000</td></tr><tr><td>Summa intäkter</td><td></td><td>234 000</td><td>240 500</td></tr><tr><td colspan="2">Kostnader</td><td></td><td></td></tr><tr><td>Verksamhetskostnader</td><td>Not 2</td><td>– 205 000</td><td>– 98 100</td></tr><tr><td>Försäljningskostnader</td><td></td><td>–</td><td>– 1 000</td></tr><tr><td>Övriga externa kostnader</td><td>Not 3</td><td>– 52 600</td><td>– 50 000</td></tr><tr><td>Avskrivningar av inventarier</td><td></td><td>– 4 400</td><td>– 4 400</td></tr><tr><td>Summa kostnader</td><td></td><td>– 262 000</td><td>– 153 500</td></tr><tr><td colspan="2">Verksamhetens över-/underskott</td><td>– 28 000</td><td>87 000</td></tr><tr><td colspan="2">Finansiella intäkter</td><td>5 000</td><td>5 000</td></tr><tr><td colspan="2">Årets över-/underskott</td><td>– 23 000</td><td>92 000</td></tr></table>	Resultaträkning		20X2-01-01– 20X2-12-31	20X1-01-01– 20X1-12-31	Intäkter				Medlemsavgifter		210 000	205 000	Gåvor och bidrag	Not 1	13 000	25 000	Övriga verksamhetsintäkter		11 000	8 500	Försäljningsintäkter		–	2 000	Summa intäkter		234 000	240 500	Kostnader				Verksamhetskostnader	Not 2	– 205 000	– 98 100	Försäljningskostnader		–	– 1 000	Övriga externa kostnader	Not 3	– 52 600	– 50 000	Avskrivningar av inventarier		– 4 400	– 4 400	Summa kostnader		– 262 000	– 153 500	Verksamhetens över-/underskott		– 28 000	87 000	Finansiella intäkter		5 000	5 000	Årets över-/underskott		– 23 000	92 000
Resultaträkning		20X2-01-01– 20X2-12-31	20X1-01-01– 20X1-12-31																																																														
Intäkter																																																																	
Medlemsavgifter		210 000	205 000																																																														
Gåvor och bidrag	Not 1	13 000	25 000																																																														
Övriga verksamhetsintäkter		11 000	8 500																																																														
Försäljningsintäkter		–	2 000																																																														
Summa intäkter		234 000	240 500																																																														
Kostnader																																																																	
Verksamhetskostnader	Not 2	– 205 000	– 98 100																																																														
Försäljningskostnader		–	– 1 000																																																														
Övriga externa kostnader	Not 3	– 52 600	– 50 000																																																														
Avskrivningar av inventarier		– 4 400	– 4 400																																																														
Summa kostnader		– 262 000	– 153 500																																																														
Verksamhetens över-/underskott		– 28 000	87 000																																																														
Finansiella intäkter		5 000	5 000																																																														
Årets över-/underskott		– 23 000	92 000																																																														

Balansräkning		20X2-12-31	20X1-12-31
Tillgångar			
Inventarier		7 600	12 000
Finansiella placeringar	Not 4	250 000	250 000
Kassa och bank		155 000	175 000
Summa tillgångar		412 600	437 000
Eget kapital			
	Not 5		
Balanserade överskott		430 000	338 000
Årets över-/underskott		– 23 000	92 000
Summa eget kapital		407 000	430 000
Skulder			
Leverantörsskulder		5 600	7 000
Summa skulder		5 600	7 000
Summa eget kapital och skulder		412 600	437 000
Noter			
Not 1 Gåvor och bidrag		20X2	20X1
<u>Gåvor</u>			
Stipendiefonden		13 000	10 000
Medlemsverksamheten		–	5 000
		13 000	15 000
<u>Bidrag</u>			
Kommunala bidrag		–	10 000
		–	10 000
Not 2 Verksamhetskostnader		20X2	20X1
Medlemstidning		37 000	34 000
Medlemsverksamhet		72 000	64 100
Utdelade stipendier		96 000	–
		205 000	98 100
Not 3 Övriga externa kostnader		20X2	20X1
Hyra		15 000	15 000
Annonser		11 000	12 000
Diverse administration		26 600	23 000
		52 600	50 000

	Not 4 Finansiella placeringar	20X2	20X1
	Blandfonden Z2	250 000	250 000
		250 000	250 000
Not 5 Ändamålsbestämda medel inom eget kapital			
I eget kapital ingår ändamålsbestämda medel med 192 000 kr (275 000 kr) avsedda att utdelas som stipendier till personer som verkar förtjänstfullt inom föreningens verksamhetsområde.			
	Stipendiefonden	20X2	20X1
	Ingående balans	275 000	218 000
	Tillkommande gåvor	13 000	10 000
	Enligt stadgarna omförda medel	–	47 000
	Årets användning	– 96 000	–
	Utgående balans	192 000	275 000
F-stad 20X3-03-15			
Anna Andersson ordförande		Bertil Bengtsson sekreterare	
Cecilia Carlsson kassör		Daniel Davidsson ledamot	
Erika Eriksson ledamot			

Exempel till Kapitel 6 – Balansräkningen

6-1 – Köp av fastighet med taxeringsvärde

<i>Förutsättningar</i>	En förening köper den 1 mars en fastighet för 9 miljoner kr till sin museiverksamhet. Lagfartsavgiften uppgår till 135 000 kr. Fastighetens taxeringsvärde vid tidpunkten för köpet är 6 miljoner kr, varav 4 miljoner kr avser byggnader och 2 miljoner kr mark. Föreningen har en förteckning över sina anläggningstillgångar (se punkt 6.1).												
<i>Tänk så här</i>	Utgiften för lagfartsavgiften ska ingå i anskaffningsvärdet som därför är 9 135 000 kr (9 000 000 + 135 000) (se punkt 6.8). Anskaffningsvärdet för byggnad och mark fördelas normalt efter taxeringsvärdets fördelning. Anskaffningsvärdet för byggnaden är 6 090 000 kr ($9\,135\,000 \times 4/6$) och för marken 3 045 000 kr ($9\,135\,000 \times 2/6$).												
<i>Bokför så här</i>	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Byggnad</td><td>6 090 000</td><td></td></tr><tr><td>Mark</td><td>3 045 000</td><td></td></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>9 135 000</td></tr></table> Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar: Fastigheten ABC 1:2 inköpt den 1 mars 20XX för 9 135 000 kr. Anskaffningsvärde byggnad 6 090 000 kr. Anskaffningsvärde mark 3 045 000 kr. Nyttjandeperiod 60 år.	Konto	Debet	Kredit	Byggnad	6 090 000		Mark	3 045 000		Bank		9 135 000
Konto	Debet	Kredit											
Byggnad	6 090 000												
Mark	3 045 000												
Bank		9 135 000											
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Se exempel 6-5.												

6-2 – Köp av fastighet som saknar taxeringsvärde

<i>Förutsättningar</i>	En förening köper den 1 mars en fastighet för 8 900 000 kr till sin museiverksamhet. Lagfartsavgiften uppgår till 100 000 kr. Fastigheten saknar taxeringsvärde vid tidpunkten för köpet. Föreningen har en förteckning över sina anläggningstillgångar (se punkt 6.1).
<i>Tänk så här</i>	Utgiften för lagfartsavgiften ska ingå i anskaffningsvärdet som därför är 9 000 000 kr (8 900 000 + 100 000) (se punkt 6.8). Anskaffningsvärdet för byggnad och mark fördelas normalt efter taxeringsvärdets fördelning. Eftersom fastigheten saknar taxeringsvärde får fördelningen mellan byggnad och mark göras på annan skälig grund. Föreningen gör en fiktiv beräkning av

	taxeringsvärdet med hjälp av Skatteverkets e-tjänst Beräkna taxeringsvärde. Med utgångspunkt i detta fiktiva taxeringsvärde kan 2/3, 6 000 000 kr, av det totala anskaffningsvärdet hänföras till byggnaden och 1/3, 3 000 000 kr, till marken.												
Bokför så här	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Byggnader</td><td>6 000 000</td><td></td></tr><tr><td>Mark</td><td>3 000 000</td><td></td></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>9 000 000</td></tr></table> Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar: Fastigheten DEF 2:2 inköpt den 1 mars 20XX för 9 000 000 kr. Anskaffningsvärde byggnad 6 000 000 kr. Anskaffningsvärde mark 3 000 000 kr. Nyttjandeperiod 60 år.	Konto	Debet	Kredit	Byggnader	6 000 000		Mark	3 000 000		Bank		9 000 000
Konto	Debet	Kredit											
Byggnader	6 000 000												
Mark	3 000 000												
Bank		9 000 000											
Redovisa så här i bokslutet	Se exempel 6-5.												

6-3 – Köp av inventarie

<i>Förutsättningar</i>	En idrottsförening köper den 1 april 20XX en åkgräsklippare. Inköpspriset är 62 500 kr. För leveransen betalar föreningen 625 kr till firman som fraktar den till föreningen. Åkgräsklipparen levereras den 15 april år 20XX och fraktkostnaden betalas kontant vid leveransen. Föreningen uppskattar att den kommer att använda gräsklipparen under 10 år men tillämpar förenklingsregeln i punkt 6.34 vilket innebär att nyttjandeperioden bestäms till 5 år. Föreningen har en förteckning över sina anläggningstillgångar (se punkt 6.1). Föreningens verksamhet är inte skattepliktig.																		
<i>Tänk så här</i>	Vid beräkning av anskaffningsvärdet bortser föreningen från utgiften på 625 kr för leveransen, eftersom den understiger 5 000 kr och inte ingick i fakturabeloppet för gräsklipparen (se punkt 6.30). Utgiften för leveransen debiteras i stället ett utgiftskonto.																		
<i>Bokför så här</i>	Betalning av åkgräsklipparen<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Inventarier</td><td>62 500</td><td></td></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>62 500</td></tr></table> Betalning av frakt<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Övriga utgifter</td><td>625</td><td></td></tr><tr><td>Kassa</td><td></td><td>625</td></tr></table>	Konto	Debet	Kredit	Inventarier	62 500		Bank		62 500	Konto	Debet	Kredit	Övriga utgifter	625		Kassa		625
Konto	Debet	Kredit																	
Inventarier	62 500																		
Bank		62 500																	
Konto	Debet	Kredit																	
Övriga utgifter	625																		
Kassa		625																	

	Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar: 1 gräsklippare inköpt den 1 april 20XX för 62 500 kr, nyttjandeperiod 5 år.
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Se exempel 6-6.

6-4 – Inventarie som erhållits i gåva

<i>Förutsättningar</i>	En körförening får en flygel i gåva från körens vänförening. Flygelns marknadsvärde är 80 000 kr. Föreningen har en förteckning över sina anläggningstillgångar (se punkt 6.1).									
<i>Tänk så här</i>	Anskaffningsvärdet för gåvan är det verkliga värdet vid gåvotillfället (se punkt 6.32), i detta fall försäljningsvärdet eftersom det finns en fungerande marknad för flyglar.									
<i>Bokför så här</i>	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Inventarier</td><td>80 000</td><td></td></tr><tr><td>Gåvor</td><td></td><td>80 000</td></tr></table> Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar: 1 flygel erhållen i gåva den 11 mars 20XX, anskaffningsvärde 80 000 kr, nyttjandeperiod 30 år.	Konto	Debet	Kredit	Inventarier	80 000		Gåvor		80 000
Konto	Debet	Kredit								
Inventarier	80 000									
Gåvor		80 000								

6-5 – Avskrivning av fastighet

<i>Förutsättningar</i>	Föreningen i exempel 6-1 köpte den 1 mars en fastighet. Anskaffningsvärdet för fastigheten fördelades med 6 090 000 kr på byggnad och 3 045 000 kr på mark. Föreningen skriver av byggnaden över nyttjandeperioden 60 år.				
<i>Tänk så här</i>	Räkenskapsårets avskrivning får beräknas till 1/60 även om byggnaden varit i bruk endast en del av året (se punkt 6.14). Avskrivningen beräknas till 101 500 kr (6 090 000/60). Marken får inte skrivas av (se punkt 6.23). Bokfört värde på byggnad och mark vid räkenskapsårets utgång är 9 033 500 kr (6 090 000 – 101 500 + 3 045 000).				
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<table> <tr> <td>Balansräkning</td><td></td></tr> <tr> <td>Byggnader och mark</td><td>9 033 500</td></tr> </table>	Balansräkning		Byggnader och mark	9 033 500
Balansräkning					
Byggnader och mark	9 033 500				

	Resultaträkning Avskrivningar av materiella anläggningstillgångar – 101 500
--	---

6-6 – Avskrivning av inventarie

<i>Förutsättningar</i>	Idrottsföreningen i exempel 6-3 köpte den 1 april en gräsklippare för 62 500 kr. Föreningen tillämpar förenklingsregeln i punkt 6.34 och skriver av gräsklipparen på fem år.										
<i>Tänk så här</i>	Räkenskapsårets avskrivning får beräknas till 1/5 även om tillgången varit i bruk endast en del av året (se punkt 6.35). Avskrivningen beräknas till 12 500 kr (62 500/5). Bokfört värde vid räkenskapsårets utgång är 50 000 kr (62 500 – 12 500). I resultaträkningen redovisas även utgiften för transporten (se exempel 6-3).										
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<table> <tr> <td>Balansräkning</td><td></td></tr> <tr> <td>Inventarier</td><td style="text-align: right;">50 000</td></tr> <tr> <td>Resultaträkning</td><td></td></tr> <tr> <td>Övriga externa kostnader</td><td style="text-align: right;">– 625</td></tr> <tr> <td>Avskrivningar av materiella anläggningstillgångar</td><td style="text-align: right;">– 12 500</td></tr> </table>	Balansräkning		Inventarier	50 000	Resultaträkning		Övriga externa kostnader	– 625	Avskrivningar av materiella anläggningstillgångar	– 12 500
Balansräkning											
Inventarier	50 000										
Resultaträkning											
Övriga externa kostnader	– 625										
Avskrivningar av materiella anläggningstillgångar	– 12 500										

6-7 – Avyttring av fastighet

<i>Förutsättningar</i>	Fastigheten i exempel 6-5 säljs i början av år 11. Fastighetens totala bokförda värde uppgår till 8 120 000 kr (se nedan). Fastigheten säljs för 12 miljoner kr.
<i>Tänk så här</i>	Bokfört värde för byggnaden uppgår efter 10 år till 5 075 000 kr eftersom avskrivningar har skett med sammanlagt 1 015 000 kr (6 090 000/60 × 10 år). Bokfört värde på marken uppgår till 3 045 000 kr. Ingen avskrivning har gjorts. Bokfört värde för fastigheten är 8 120 000 kr (5 075 000 + 3 045 000). Vinsten vid avyttringen blir 3 880 000 kr (12 000 000 – 8 120 000) (se punkt 6.15).

	Fastigheten stryks i förteckningen över anläggningstillgångar.		
<i>Bokför så här</i>	Konto	Debet	Kredit
	Bank	12 000 000	
	Byggnader		6 090 00
	Ackumulerade avskrivningar	1 015 00	
	Mark		3 045 000
	Övriga inkomster		3 880 000
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Resultaträkning Övriga intäkter 3 880 000		

6-8 – Avyttring av inventarie

<i>Förutsättningar</i>	Under räkenskapsåret har en inventarie sålts för 27 000 kr. Inventariens bokförda värde vid räkenskapsårets ingång var 34 000 kr (anskaffningsvärdet 85 000 kr minus ackumulerade avskrivningar 51 000 kr). Föreningen väljer att inte göra någon avskrivning under avyttringsåret (se punkt 6.35).		
<i>Tänk så här</i>	Eftersom försäljningsinkomsten är lägre än det bokförda värdet, ska föreningen redovisa en kostnad (se punkt 6.36). Kostnaden uppgår till 7 000 kr (34 000 – 27 000). Inventarien stryks i förteckningen över anläggningstillgångar.		
<i>Bokför så här</i>	Konto	Debet	Kredit
	Inventarier		85 000
	Ackumulerade avskrivningar	51 000	
	Bank	27 000	
	Övriga utgifter	7 000	
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Resultaträkning Övriga kostnader – 7 000		

6-9 – Värdering av varulager utifrån senast mottagen faktura

<i>Förutsättningar</i>	Musikföreningen A Capella säljer noter, notställ och böcker till medlemmarna. Den 31 december finns i lagret bl.a. 45 notställ av samma slag och sort. Notställen är inköpta vid två olika tillfällen under räkenskapsåret. Av fakturorna framgår följande inköpspriser per styck inkl. moms. Föreningen är inte skattskyldig till inkomstskatt. <table><tr><td>Faktura</td><td>jan</td><td>280 kr</td></tr><tr><td>Faktura</td><td>dec</td><td>270 kr</td></tr></table>	Faktura	jan	280 kr	Faktura	dec	270 kr
Faktura	jan	280 kr					
Faktura	dec	270 kr					
<i>Tänk så här</i>	Vid värderingen väljer föreningen att tillämpa förenklingsregeln och använder det inköpspris som framgår av fakturan från december för samtliga notställ (se punkt 6.43). Värdet för denna lagerpost blir 12 150 kr (270 kr × 45 st).						

6-10 – Värdering av varulager – först-in-först-ut-principen

<i>Förutsättningar</i>	En förening har en butik där den säljer kläder. Den 31 december finns i lagret bl.a. 45 tröjor av samma slag och sort. Tröjorna är inköpta vid flera olika tillfällen under räkenskapsåret. Av fakturorna framgår följande inköpspriser per styck (exkl. moms). <table><tr><td>Faktura</td><td>jan</td><td>40 st</td><td>275 kr</td></tr><tr><td>Faktura</td><td>aug</td><td>40 st</td><td>280 kr</td></tr><tr><td>Faktura</td><td>dec</td><td>40 st</td><td>270 kr</td></tr></table>	Faktura	jan	40 st	275 kr	Faktura	aug	40 st	280 kr	Faktura	dec	40 st	270 kr
Faktura	jan	40 st	275 kr										
Faktura	aug	40 st	280 kr										
Faktura	dec	40 st	270 kr										
<i>Tänk så här</i>	Vid värderingen tillämpar föreningen först-in-först-ut-principen (se punkt 6.43 andra stycket). Värdet för denna lagerpost blir 12 200 kr (270 kr × 40 st + 280 kr × 5 st).												

6-11 – Värdering av lager som helhet

Förutsättningar

När musikföreningen A Capella har inventerat och beräknat anskaffningsvärdet för samtliga lagerposter ska lagret som helhet värderas. Föreningen har förtecknat följande på bokslutsunderlaget för varulagret:

Artikel	Antal	Anskaffnings- värde per enhet	Totalt anskaffningsvärde
Notställ	45	270 kr	12 150 kr
Noter	90	95 kr	8 550 kr
Böcker	110	100 kr	<u>11 000 kr</u>
Summa			31 700 kr

<i>Tänk så här</i>	Föreningen gör bedömningen att värdet på lagret som helhet inte understiger det bokförda värdet (se punkt 6.45). Någon värdenedgång behöver därför inte beräknas. Föreningen väljer att inte göra schablonmässigt avdrag med 3 % av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde (se punkt 6.47) och tar därför upp lagret till 31 700 kr.
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning Varulager 31 700

6-12 – Värdering av lager som minskat betydligt i värde

Förutsättningar	En supporterförening som driver en butik med souvenirer har inventerat sitt lager. Föreningen bedömer att värdet på lagret som helhet betydligt understiger lagrets sammanlagda anskaffningsvärde och upprättar därför en lagervärdelista där varje vara värderas (se punkterna 6.45 och 6.46).				
Tänkså här	Vid värderingen anger föreningen dels tillgångens anskaffningsvärde bestämt utifrån den senast mottagna fakturan, dels tillgångarnas värdenedgång.				
	Artikel	Antal	Sammanlagt anskaffningsvärde	Verkligt värde	Värdenedgång
	Matchtröja, barnstorlek	100	4 800	2 300	2 500
	Halsduk, barn	11	460	0	460
	Matchtröja, vuxenstorlek	23	2 300	1 760	540
	Mugg	60	540	1 080	0
	Keps	140	2 800	4 000	0
	Penna	1000	2 000	3 000	0
	Nyckelring	900	<u>3 600</u>	0	<u>3 600</u>
	Summa		16 500		7 100
	Sammanlagt anskaffningsvärde				16 500
	Värdenedgång				<u>-7 100</u>
Verkligt värde				9 400	
Redovisa så här i bokslutet	Balansräkning Varulager9 400				

	Resultaträkning	
	Försäljningskostnader	– 7 100

6-13 – Finansiella placeringar – värdering vid värdeuppgång

<i>Förutsättningar</i>	En förening har köpt 100 aktier i det noterade företaget XYZ AB för 90 kr/aktie. Courtage i samband med köpet var 200 kr. På balansdagen har aktierna gått upp i värde och betalkursen är då 110 kr/aktie.
<i>Tänk så här</i>	Anskaffningsvärdet vid köp av finansiella placeringar är inköpspriset plus andra utgifter för förvärvet (se punkt 6.59), 9 200 kr (100 st × 90 kr + 200 kr). I bokslutet ska aktierna tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet, 9 200 kr och verkligt värde på balansdagen, 11 000 kr (100 st × 110 kr) (se punkt 6.63).
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning Finansiella placeringar 9 200

6-14 – En värdepappersportfölj ska ses som en helhet

<i>Förutsättningar</i>	En förening äger aktier i flera olika företag för att sprida riskerna och ser därför innehavet som en värdepappersportfölj: <table><tr><td></td><td>Anskaffnings- värde</td><td>Värde 31/12</td></tr><tr><td>Aktie 1</td><td>50 000</td><td>10 000</td></tr><tr><td>Aktie 2</td><td>50 000</td><td>80 000</td></tr><tr><td>Aktie 3</td><td>50 000</td><td>40 000</td></tr><tr><td>Summa värdepappersportfölj</td><td>150 000</td><td>130 000</td></tr></table>		Anskaffnings- värde	Värde 31/12	Aktie 1	50 000	10 000	Aktie 2	50 000	80 000	Aktie 3	50 000	40 000	Summa värdepappersportfölj	150 000	130 000
	Anskaffnings- värde	Värde 31/12														
Aktie 1	50 000	10 000														
Aktie 2	50 000	80 000														
Aktie 3	50 000	40 000														
Summa värdepappersportfölj	150 000	130 000														
<i>Tänk så här</i>	Finansiella placeringar ska värderas var och en för sig utom en värdepappersportfölj som ska ses som <i>en</i> tillgång (se punkt 6.58). Det innebär att jämförelsen mellan anskaffningsvärdet och verkligt värde på balansdagen ska göras för portföljen som helhet, inte för varje enskilt aktieslag. Värdepappersportföljen tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkligt värde på balansdagen, 130 000 kr.															

<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning Finansiella placeringar 130 000 Hur kostnad eller intäkt till följd av omvärdering ska redovisas framgår av exempel 7-12.
------------------------------------	---

6-15 – Finansiella placeringar – beräkning av anskaffningsvärde vid delavyttring

<i>Förutsättningar</i>	En förening köper aktier i det noterade företaget DEF AB. Köpen görs vid tre olika tillfällen enligt följande: 500 aktier köps år 1 för 23 kr/aktie 2 000 aktier köps år 2 för 27 kr/aktie 1 000 aktier köps år 3 för 29 kr/aktie År 5 säljs 1 500 aktier för 35 kr/aktie, totalt 52 500 kr. Betalkursen på balansdagen är 33 kr. Aktierna är bokförda till anskaffningsvärdet.																				
<i>Tänk så här</i>	Anskaffningsvärdet för aktier av samma slag och sort ska beräknas enligt genomsnittsmetoden (se punkt 6.61). Den vinst eller förlust som ska redovisas i resultaträkningen beräknas med utgångspunkt i det genomsnittliga anskaffningsvärdet för aktierna. Före försäljningen har föreningen totalt 3 500 aktier i DEF AB (500 + 2 000 + 1 000). Anskaffningsvärdet beräknas på följande sätt: <table><tr><th>Tidpunkt</th><th>Antal aktier</th><th>Pris</th><th>Totalt anskaffningsvärde</th></tr><tr><td>År 1</td><td>500</td><td>23</td><td>11 500</td></tr><tr><td>År 2</td><td>2 000</td><td>27</td><td>54 000</td></tr><tr><td>År 3</td><td><u>1 000</u></td><td>29</td><td><u>29 000</u></td></tr><tr><td>Totalt</td><td>3 500</td><td></td><td>94 500</td></tr></table> Genomsnittligt anskaffningsvärde per aktie är 27 kr (94 500/3 500). Vinsten vid försäljningen blir 8 kr (35 – 27) per aktie eller totalt 12 000 kr (8 × 1 500). Det bokförda värdet på aktierna minskas med de sålda aktiernas genomsnittliga anskaffningsvärde 40 500 kr (27 kr × 1 500).	Tidpunkt	Antal aktier	Pris	Totalt anskaffningsvärde	År 1	500	23	11 500	År 2	2 000	27	54 000	År 3	<u>1 000</u>	29	<u>29 000</u>	Totalt	3 500		94 500
Tidpunkt	Antal aktier	Pris	Totalt anskaffningsvärde																		
År 1	500	23	11 500																		
År 2	2 000	27	54 000																		
År 3	<u>1 000</u>	29	<u>29 000</u>																		
Totalt	3 500		94 500																		

<i>Bokför så här</i>	Konto	Debet	Kredit
	Bank	52 500	
	Finansiella inkomster		12 000
	Finansiella placeringar		40 500

6-16 – Eget kapital – reserverade medel för specifika ändamål

Förutsättningar	En förening har tidigare räkenskapsår fått gåvor som ska användas till ett årligen återkommande sommarläger för barn och ungdomar. Föreningen har vid räkenskapsårets ingång ett balanserat överskott (inklusive föregående års överskott) på 700 000 kr varav 500 000 kr är gåvor som ännu inte använts. Årets läger kostade 100 000 kr. Under räkenskapsåret har föreningen fått ytterligare 200 000 kr till samma ändamål. Räkenskapsårets överskott uppgår till 125 000 kr.																		
Tänk så här	Reserverade medel för specifika ändamål, s.k. ändamålsbestämda medel, är en del av eget kapital. Reservering av medel ska inte påverka resultaträkningen (se punkt 6.67). Erhållna gåvor och kostnader för ändamålet redovisas i resultaträkningen det räkenskapsår de erhålls respektive uppstår. Utgifterna för årets läger bokförs som löpande utgifter och årets erhållna gåva som inkomst. De redovisas i resultaträkningen och påverkar räkenskapsårets överskott och därmed eget kapital. Om föreningen vill särredovisa ändamålsbestämda medel görs det i en not till eget kapital. Noten utformas så att den passar föreningens informationsbehov.																		
Bokför så här	Årets läger <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Verksamhetsutgifter</td><td>100 000</td><td></td></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>100 000</td></tr></table> Årets gåva <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Gåvor</td><td></td><td>200 000</td></tr><tr><td>Bank</td><td>200 000</td><td></td></tr></table>	Konto	Debet	Kredit	Verksamhetsutgifter	100 000		Bank		100 000	Konto	Debet	Kredit	Gåvor		200 000	Bank	200 000	
Konto	Debet	Kredit																	
Verksamhetsutgifter	100 000																		
Bank		100 000																	
Konto	Debet	Kredit																	
Gåvor		200 000																	
Bank	200 000																		

<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning	
	<u>Eget kapital</u>	Not 1
	Balanserat överskott	700 000
	Årets överskott	125 000
	Resultaträkning	
	Gåvor och bidrag	200 000
	Verksamhetskostnader	– 100 000
	Not 1 Ändamålsbestämda medel inom eget kapital	
	I eget kapital ingår ändamålsbestämda medel med 600 000 kr avsedda för föreningens årligen återkommande sommarläger för barn och ungdomar.	
	Belopp vid årets ingång	500 000
	Tillkommande gåvor	200 000
	Årets användning	– 100 000
	Belopp vid årets utgång	600 000

6-17 – Skatteskulder

<i>Förutsättningar</i>	En skattskyldig förening har betalat in 11/12 av F-skatten på 24 000 kr, dvs. 22 000 kr. Beräknad inkomstskatt är 13 000 kr. Beräknad särskild löneskatt på tjänstepensionsförsäkringspremier är 4 000 kr och fastighetsskatt 9 000 kr. F-skatten ska täcka den beräknade inkomstskatten, den särskilda löneskatten samt fastighetsskatten. Föreningen betalar inte någon avkastningsskatt. I bokslutet har föreningen en mervärdesskatteskuld för fjärde kvartalet på 15 000 kr och skulder avseende lagstadgade arbetsgivaravgifter och preliminärskatt för anställda på 10 000 kr respektive 8 000 kr.
------------------------	--

<i>Tänk så här</i>	Enligt punkt 6.72 ska följande poster (för innevarande och tidigare räkenskapsår) ingå i skatteskulden: <table> <tr> <td>Beräknad och/eller fastställd inkomstskatt (a)</td><td>13 000</td></tr> <tr> <td>Beräknad och/eller fastställd fastighetsskatt eller motsvarande (b)</td><td>9 000</td></tr> <tr> <td>Beräknad och/eller fastställd särskild löneskatt på pensionskostnader (c)</td><td>4 000</td></tr> <tr> <td>Beräknad och/eller fastställd avkastningsskatt</td><td>0</td></tr> <tr> <td>Inbetald F-skatt</td><td>– 22 000</td></tr> <tr> <td><i>Beräknad skatteskuld – skatter som deklarerats i inkomstdeklarationen</i></td><td><i>= 4 000</i></td></tr> <tr> <td>Mervärdesskatt</td><td>15 000</td></tr> <tr> <td>Lagstadgade arbetsgivaravgifter (d)</td><td>10 000</td></tr> <tr> <td>Innehållen preliminärskatt för anställda</td><td>8 000</td></tr> <tr> <td>Skatteskuld (e)</td><td>37 000</td></tr> </table>	Beräknad och/eller fastställd inkomstskatt (a)	13 000	Beräknad och/eller fastställd fastighetsskatt eller motsvarande (b)	9 000	Beräknad och/eller fastställd särskild löneskatt på pensionskostnader (c)	4 000	Beräknad och/eller fastställd avkastningsskatt	0	Inbetald F-skatt	– 22 000	<i>Beräknad skatteskuld – skatter som deklarerats i inkomstdeklarationen</i>	<i>= 4 000</i>	Mervärdesskatt	15 000	Lagstadgade arbetsgivaravgifter (d)	10 000	Innehållen preliminärskatt för anställda	8 000	Skatteskuld (e)	37 000
Beräknad och/eller fastställd inkomstskatt (a)	13 000																				
Beräknad och/eller fastställd fastighetsskatt eller motsvarande (b)	9 000																				
Beräknad och/eller fastställd särskild löneskatt på pensionskostnader (c)	4 000																				
Beräknad och/eller fastställd avkastningsskatt	0																				
Inbetald F-skatt	– 22 000																				
<i>Beräknad skatteskuld – skatter som deklarerats i inkomstdeklarationen</i>	<i>= 4 000</i>																				
Mervärdesskatt	15 000																				
Lagstadgade arbetsgivaravgifter (d)	10 000																				
Innehållen preliminärskatt för anställda	8 000																				
Skatteskuld (e)	37 000																				
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<table> <tr> <td>Balansräkning</td><td></td></tr> <tr> <td>Skatteskuld (e)</td><td>37 000</td></tr> <tr> <td>Resultaträkning</td><td></td></tr> <tr> <td>Övriga externa kostnader (b)</td><td>– 9 000</td></tr> <tr> <td>Personalkostnader (c) + (d)</td><td>– 14 000</td></tr> <tr> <td>Skatt (a)</td><td>– 13 000</td></tr> </table>	Balansräkning		Skatteskuld (e)	37 000	Resultaträkning		Övriga externa kostnader (b)	– 9 000	Personalkostnader (c) + (d)	– 14 000	Skatt (a)	– 13 000								
Balansräkning																					
Skatteskuld (e)	37 000																				
Resultaträkning																					
Övriga externa kostnader (b)	– 9 000																				
Personalkostnader (c) + (d)	– 14 000																				
Skatt (a)	– 13 000																				

6-18 – Skatteskuld vid balansdag 30 april

<i>Förutsättningar</i>	En skattskyldig förening ska upprätta ett förenklat årsbokslut för räkenskapsåret 1 maj år 3-30 april år 4. Föreningen betalar 1 000 kr i månaden i F-skatt avseende taxering år 5. Betalningarna sker under perioden februari år 4 till januari år 5. Vid bokslutet 30 april år 4 beräknar föreningen den statliga inkomstskatten till 13 000 kr. Föregående räkenskapsår, bokslutet 30 april år 3, beräknade föreningen den statliga inkomstskatten till 16 000 kr. Föreningen betalade F-skatt med 1 000 kr per månad från februari år 3 till januari år 4.
-------------------------------	---

	Föreningen betalar inte fastighetsskatt eller motsvarande, särskild löneskatt på pensionskostnader eller avkastningsskatt. Föreningen är inte mervärdesskatteskyldig och har inte betalat några löner eller ersättningar.												
<i>Tänk så här</i>	Inkomstdeklarationen för räkenskapsåret 1 maj år 2-30 april år 3 ska lämnas i början av maj år 4 varför föreningen inte har fått någon fastställd taxering avseende detta räkenskapsår. Inkomstdeklarationen för räkenskapsåret 1 maj år 3-30 april år 4 ska lämnas i början av maj år 5. Föreningens skatteskuld beräknas enligt följande (se punkt 6.72). Taxering år 4 (balansdag 30 april år 3) <table> <tr> <td>Beräknad inkomstskatt</td><td>16 000</td></tr> <tr> <td>Inbetald F-skatt (12 × 1 000)</td><td>– 12 000</td></tr> <tr> <td>Beräknad skuld</td><td>= 4 000</td></tr> </table> Taxering år 5 (balansdag 30 april år 4) <table> <tr> <td>Beräknad inkomstskatt</td><td>13 000</td></tr> <tr> <td>Inbetald F-skatt (3 × 1 000)*</td><td>– 3 000</td></tr> <tr> <td>Beräknad skuld</td><td>= 10 000</td></tr> </table> * Betalningar i februari, mars och april Total skatteskuld 30 april år 4 blir 14 000 kr (4 000 + 10 000).	Beräknad inkomstskatt	16 000	Inbetald F-skatt (12 × 1 000)	– 12 000	Beräknad skuld	= 4 000	Beräknad inkomstskatt	13 000	Inbetald F-skatt (3 × 1 000)*	– 3 000	Beräknad skuld	= 10 000
Beräknad inkomstskatt	16 000												
Inbetald F-skatt (12 × 1 000)	– 12 000												
Beräknad skuld	= 4 000												
Beräknad inkomstskatt	13 000												
Inbetald F-skatt (3 × 1 000)*	– 3 000												
Beräknad skuld	= 10 000												
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Bokslut 30 april år 4 Balansräkning <table> <tr> <td>Skatteskuld</td><td>14 000</td></tr> </table> Resultaträkning <table> <tr> <td>Skatt</td><td>– 13 000</td></tr> </table>	Skatteskuld	14 000	Skatt	– 13 000								
Skatteskuld	14 000												
Skatt	– 13 000												

Exempel till Kapitel 7 – Resultaträkningen

7-1 – Intäkt av medlemsavgift som faktureras och betalas i förskott

<i>Förutsättningar</i>	En förening som fakturerar sina medlemsavgifter, skickar i november år 1 ut fakturor på medlemsavgifter för år 2. Totalt faktureras 25 000 kr. På balansdagen har 20 000 kr inbetalats.											
<i>Tänk så här</i>	En förening ska redovisa en medlemsavgift som intäkt när medlemsavgiften betalas till föreningen (se punkt 7.1). De inbetalda medlemsavgifterna, 20 000 kr, redovisas som intäkt år 1. Fakturerade medlemsavgifter ska inte tas upp som kundfordringar (se punkt 6.48). De obetalda medlemsavgifterna ska därför inte tas upp som en fordran i bokslutet år 1.											
<i>Bokför så här</i>	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Bank</td><td>20 000</td><td></td></tr><tr><td>Medlemsavgifter</td><td></td><td>20 000</td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Bank	20 000		Medlemsavgifter		20 000
Konto	Debet	Kredit										
Bank	20 000											
Medlemsavgifter		20 000										
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	År 1 Resultaträkning <table><tr><td>Medlemsavgifter</td><td>20 000</td></tr></table>			Medlemsavgifter	20 000							
Medlemsavgifter	20 000											

7-2 – Medlemsavgifter som till viss del avser riksorganisation

<i>Förutsättningar</i>	I medlemsavgiften till en lokalförening ingår även medlemsavgift till riksorganisationen. Under räkenskapsåret har föreningen fått in 60 000 kr i medlemsavgifter, varav 15 000 kr avser riksorganisationen.														
<i>Tänk så här</i>	Inkomst är endast det som föreningen tar emot för egen räkning (se punkt 3.5). Av inbetalda medlemsavgifter ska 15 000 kr betalas vidare till riksorganisationen. Föreningen redovisar därför 45 000 kr som inkomst. Den del som ska betalas vidare till riksorganisationen tas upp som övrig skuld. Medlemsavgifterna redovisas som intäkt när medlemsavgiften betalas till föreningen (se punkt 7.1).														
<i>Bokför så här</i>	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Medlemsavgifter</td><td></td><td>45 000</td></tr><tr><td>Övriga skulder</td><td></td><td>15 000</td></tr><tr><td>Bank</td><td>60 000</td><td></td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Medlemsavgifter		45 000	Övriga skulder		15 000	Bank	60 000	
Konto	Debet	Kredit													
Medlemsavgifter		45 000													
Övriga skulder		15 000													
Bank	60 000														

7-3 – Intäkt av gåva i form av fastighet

Förutsättningar	En förening har genom testamente fått en fastighet. Fastighetens taxeringsvärde vid gåvotillfället är 1 250 000 kr varav 750 000 kr avser byggnad och 500 000 kr mark. Fastigheten ska användas i föreningens verksamhet. Föreningen har en förteckning över sina anläggningstillgångar (se punkt 6.1).												
Tänk så här	Förvärv genom testamente räknas som gåva (se punkt 2.3). Intäkt av gåva ska motsvara tillgångens anskaffningsvärde (se punkt 7.2). Anskaffningsvärdet för byggnad och mark är vid gåva det verkliga värdet vid gåvotillfället. För byggnad och mark med taxeringsvärde är verkligt värde detsamma som taxeringsvärdet multiplicerat med 1,33 (se punkt 6.11). Anskaffningsvärdet för byggnad respektive mark beräknas separat eftersom avskrivningar inte ska göra på marken. Anskaffningsvärdet för byggnaden blir 997 500 kr ($750\,000 \times 1,33$) och marken 665 000 kr ($500\,000 \times 1,33$). I resultaträkningen redovisar föreningen en intäkt av gåva på 1 662 500 kr ($997\,500 + 665\,000$) det räkenskapsår föreningen blir ägare till fastigheten (se punkt 7.2). Vid samma tidpunkt redovisas värdet på byggnaden och marken i balansräkningen (se punkt 6.5).												
Bokför så här	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Gåvor</td><td></td><td>1 662 500</td></tr><tr><td>Byggnad</td><td>997 500</td><td></td></tr><tr><td>Mark</td><td>665 000</td><td></td></tr></table> Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar: Fastigheten ABC 1:3 erhållen i gåva den 1 februari 20XX värderad till 1 662 500 kr. Anskaffningsvärde byggnad 997 500 kr. Anskaffningsvärde mark 665 000 kr. Nyttjandeperiod 75 år.	Konto	Debet	Kredit	Gåvor		1 662 500	Byggnad	997 500		Mark	665 000	
Konto	Debet	Kredit											
Gåvor		1 662 500											
Byggnad	997 500												
Mark	665 000												

7-4 – Intäkt av bidrag

<i>Förutsättningar</i>	En förening får i september år 1 ett kommunalt bidrag på 25 000 kr för ett projekt som ska pågå från 1 oktober år 1 till 31 mars år 2.
<i>Tänk så här</i>	Föreningen får välja att redovisa bidraget som intäkt det räkenskapsår bidraget betalas till föreningen eller det eller de räkenskapsår det hänför sig till (se punkt 7.3). Föreningen väljer att

	redovisa bidraget som intäkt de räkenskapsår det hänför sig till, dvs. 12 500 kr ($25\,000 \times 3/6$) år 1 och 12 500 kr år 2. Den del som hänför sig till år 2 tas upp som övrig skuld (se punkt 6.76).
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning Övriga skulder 12 500 Resultaträkning Gåvor och bidrag 12 500

7-5 – Positiv förändring av varulager – gåvor som inte bokförts löpande

<i>Förutsättningar</i>	En förening säljer begagnade kläder, böcker och porslin, skänkta av privatpersoner, för att få in pengar till sin verksamhet. Föreningen bokför inte gåvorna löpande med stöd av 5 kap. 1 § BFL. De varor som finns kvar på balansdagen tas upp till försäljningsvärdet vid förvärvstillfället (se punkt 6.44). Vid föregående års utgång togs varulagret upp till 32 000 kr och vid årets utgång till 40 000 kr. Under räkenskapsåret har föreningen sålt varor för 273 000 kr.						
<i>Tänk så här</i>	Eftersom varulagrets värde är högre vid räkenskapsårets utgång än ingång ska varulagerförändringen redovisas som intäkt av gåva (se punkt 7.2 tredje stycket). <table> <tr> <td>Varulager vid räkenskapsårets utgång</td><td>40 000</td></tr> <tr> <td>Varulager vid räkenskapsårets ingång</td><td>– 32 000</td></tr> <tr> <td>Intäkt av gåva</td><td>8 000</td></tr> </table>	Varulager vid räkenskapsårets utgång	40 000	Varulager vid räkenskapsårets ingång	– 32 000	Intäkt av gåva	8 000
Varulager vid räkenskapsårets utgång	40 000						
Varulager vid räkenskapsårets ingång	– 32 000						
Intäkt av gåva	8 000						
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning Varulager 40 000 Resultaträkning Gåvor och bidrag 8 000 Försäljningsintäkter 273 000						

7-6 – Negativ förändring av varulager – gåvor som inte bokförts löpande

<i>Förutsättningar</i>	Föreningen i exempel 7-5 tar följande räkenskapsår upp varulagret till 35 000 kr vid årets utgång. Året innan togs lagret upp till 40 000 kr. Under räkenskapsåret har föreningen sålt varor för 296 000 kr.						
<i>Tänk så här</i>	Eftersom varulagrets värde är lägre vid räkenskapsårets utgång än ingång, ska varulagerförändringen redovisas som en kostnad (se punkt 7.12). <table> <tr> <td>Varulager vid räkenskapsårets utgång</td><td>35 000</td></tr> <tr> <td>Varulager vid räkenskapsårets ingång</td><td>– 40 000</td></tr> <tr> <td>Årets varukostnad</td><td><u>– 5 000</u></td></tr> </table>	Varulager vid räkenskapsårets utgång	35 000	Varulager vid räkenskapsårets ingång	– 40 000	Årets varukostnad	<u>– 5 000</u>
Varulager vid räkenskapsårets utgång	35 000						
Varulager vid räkenskapsårets ingång	– 40 000						
Årets varukostnad	<u>– 5 000</u>						
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning <table> <tr> <td>Varulager</td><td>35 000</td></tr> </table> Resultaträkning <table> <tr> <td>Försäljningsintäkter</td><td>296 000</td></tr> <tr> <td>Försäljningskostnader</td><td>– 5 000</td></tr> </table>	Varulager	35 000	Försäljningsintäkter	296 000	Försäljningskostnader	– 5 000
Varulager	35 000						
Försäljningsintäkter	296 000						
Försäljningskostnader	– 5 000						

7-7 – Förändring av varulager – inköpta varor och gåvor som bokförts löpande

<i>Förutsättningar</i>	En förening säljer begagnade kläder, böcker och porslin, skänkta av privatpersoner, för att få in pengar till sin verksamhet. Ibland köper föreningen också in varor. Gåvorna bokförs löpande. Anskaffningsvärdet för de varor som föreningen fått i gåva har beräknats till försäljningsvärdet, 20 000 kr (se punkt 6.44). Föreningen har även köpt in varor för 5 000 kr. Vid räkenskapsårets ingång togs varulagret upp till 15 000 kr och vid räkenskapsårets utgång till 18 000 kr. Föreningen har varken vid räkenskapsårets utgång eller ingång några obetalda fakturor eller förskott avseende varuinköp.
------------------------	---

<i>Tänk så här</i>	Föreningens varukostnad beräknas enligt följande (se punkt 7.12): <table> <tr> <td>Årets utbetalningar till leverantörer</td><td>5 000</td></tr> <tr> <td>+ Årets erhållna gåvor</td><td>20 000</td></tr> <tr> <td>– Varulager vid räkenskapsårets utgång</td><td>– 18 000</td></tr> <tr> <td>+ Varulager vid räkenskapsårets ingång</td><td>15 000</td></tr> <tr> <td>Årets varukostnad</td><td><u>22 000</u></td></tr> </table>	Årets utbetalningar till leverantörer	5 000	+ Årets erhållna gåvor	20 000	– Varulager vid räkenskapsårets utgång	– 18 000	+ Varulager vid räkenskapsårets ingång	15 000	Årets varukostnad	<u>22 000</u>
Årets utbetalningar till leverantörer	5 000										
+ Årets erhållna gåvor	20 000										
– Varulager vid räkenskapsårets utgång	– 18 000										
+ Varulager vid räkenskapsårets ingång	15 000										
Årets varukostnad	<u>22 000</u>										
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Balansräkning <table> <tr> <td>Varulager</td><td>18 000</td></tr> </table> Resultaträkning <table> <tr> <td>Gåvor och bidrag</td><td>20 000</td></tr> <tr> <td>Försäljningskostnader</td><td>– 22 000</td></tr> </table>	Varulager	18 000	Gåvor och bidrag	20 000	Försäljningskostnader	– 22 000				
Varulager	18 000										
Gåvor och bidrag	20 000										
Försäljningskostnader	– 22 000										

7-8 – Förändring av varulager – inköpta varor och gåvor som inte bokförts löpande

<i>Förutsättningar</i>	En förening säljer begagnade kläder, böcker och porslin för att få in pengar till sin verksamhet. Försäljningen avser både varor som skänkts av privatpersoner och inköpta varor. Gåvorna bokförs inte löpande med stöd av 5 kap. 1 § BFL. De varor som finns kvar på balansdagen tas upp till försäljningsvärdet vid förvärvstillfället (se punkt 6.44). Föreningen har köpt in varor för 15 000 kr och sålt varor för 47 000 kr. Lagret av köpta varor togs vid föregående års utgång upp till 5 000 kr och lagret av varor som erhållits i gåva till 8 000 kr. Vid årets utgång tas lagret av köpta varor upp till 8 000 kr och lagret av varor som erhållits i gåva till 10 000 kr. Föreningen har varken vid räkenskapsårets utgång eller ingång några obetalda fakturor eller förskott avseende varuinköp.								
<i>Tänk så här</i>	Eftersom förändring av varulager avseende varor som erhållits i gåva i vissa fall ska redovisas som intäkt av gåva (se punkt 7.2 tredje stycket), måste separata beräkningar göras för det inköpta varulagret respektive det varulager som erhållits i gåva. Föreningens varukostnad för köpta varor beräknas enligt följande (se punkt 7.12): <table> <tr> <td>Årets utbetalningar till leverantörer</td><td>15 000</td></tr> <tr> <td>– Varulager vid räkenskapsårets utgång</td><td>– 8 000</td></tr> <tr> <td>+ Varulager vid räkenskapsårets ingång</td><td>5 000</td></tr> <tr> <td>Årets varukostnad</td><td><u>12 000</u></td></tr> </table>	Årets utbetalningar till leverantörer	15 000	– Varulager vid räkenskapsårets utgång	– 8 000	+ Varulager vid räkenskapsårets ingång	5 000	Årets varukostnad	<u>12 000</u>
Årets utbetalningar till leverantörer	15 000								
– Varulager vid räkenskapsårets utgång	– 8 000								
+ Varulager vid räkenskapsårets ingång	5 000								
Årets varukostnad	<u>12 000</u>								

	För de varor som föreningen fått i gåva görs en jämförelse mellan varulagret vid räkenskapsårets utgång och ingång. Eftersom varulagrets värde är högre vid räkenskapsårets utgång än ingång ska varulagerförändringen redovisas som en intäkt av gåva (se punkt 7.2 tredje stycket). <table> <tr> <td>Varulager vid räkenskapsårets utgång</td><td>10 000</td></tr> <tr> <td>Varulager vid räkenskapsårets ingång</td><td><u>– 8 000</u></td></tr> <tr> <td>Intäkt av gåva</td><td>2 000</td></tr> </table> Det totala varulagret vid räkenskapsårets utgång uppgår till 18 000 kr (8 000 + 10 000).	Varulager vid räkenskapsårets utgång	10 000	Varulager vid räkenskapsårets ingång	<u>– 8 000</u>	Intäkt av gåva	2 000		
Varulager vid räkenskapsårets utgång	10 000								
Varulager vid räkenskapsårets ingång	<u>– 8 000</u>								
Intäkt av gåva	2 000								
Redovisa så här i bokslutet	Balansräkning <table> <tr> <td>Varulager</td><td>18 000</td></tr> </table> Resultaträkning <table> <tr> <td>Försäljningsintäkter</td><td>47 000</td></tr> <tr> <td>Gåvor och bidrag</td><td>2 000</td></tr> <tr> <td>Försäljningskostnader</td><td><u>– 12 000</u></td></tr> </table>	Varulager	18 000	Försäljningsintäkter	47 000	Gåvor och bidrag	2 000	Försäljningskostnader	<u>– 12 000</u>
Varulager	18 000								
Försäljningsintäkter	47 000								
Gåvor och bidrag	2 000								
Försäljningskostnader	<u>– 12 000</u>								

7-9a – Övriga verksamhetsintäkter – kontantmetoden

Förutsättningar År 1	En förening bokför enligt kontantmetoden och upprättar bokslut med hjälp av bokslutsunderlag. Föreningen har under sitt första räkenskapsår fått betalt med 540 000 kr för fakturor avseende deltagaravgifter. Föreningen har dessutom skickat en faktura på 3 000 kr som inte betalats före räkenskapsårets utgång, men som föreningen bedömer kommer att betalas nästkommande år. Av de betalda fakturorna avser: a) 60 000 kr (10 fakturor á 6 000 kr) en aktivitet som har påbörjats före räkenskapsårets utgång. b) 36 000 kr (6 fakturor á 6 000 kr) en aktivitet som kommer att hållas nästa räkenskapsår. c) 24 000 kr (8 fakturor á 3 000 kr) också en aktivitet som kommer att hållas nästa räkenskapsår.						
Tänk så här År 1	Räkenskapsårets intäkt beräknas på ett bokslutsunderlag som också utgör bokföring enligt följande (se punkt 7.5): <table> <tr> <td>Årets inbetalningar från kunder</td><td>540 000</td></tr> <tr> <td>+ Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets utgång</td><td>3 000</td></tr> <tr> <td>– Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets</td><td>0</td></tr> </table>	Årets inbetalningar från kunder	540 000	+ Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets utgång	3 000	– Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets	0
Årets inbetalningar från kunder	540 000						
+ Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets utgång	3 000						
– Fakturerade kundfordringar vid räkenskapsårets	0						

	ingång – Förskott från medlemmar vid räkenskapsårets utgång (b) + Förskott från medlemmar vid räkenskapsårets ingång Årets intäkt – 36 000 0 507 000 Fakturan på 3 000 kr som skickats men som inte betalats vid räkenskapsårets utgång ska ingå i intäkten. Enligt punkt 6.73 är en inbetalning ett förskott om tjänsten inte har påbörjats. Förskott över 5 000 kr per faktura ska inte ingå i intäkten. a) Beloppen som har erhållits för aktiviteter som har påbörjats är inte förskott. Någon justering av räkenskapsårets intäkt ska därför inte göras. b) 36 000 kr avser en aktivitet som inte påbörjats och är därför förskott. Eftersom beloppet per faktura överstiger 5 000 kr ska de inte ingå i räkenskapsårets intäkt. c) 24 000 kr avser en aktivitet som inte påbörjats och är därför förskott. Ingen justering görs av intäkten eftersom beloppet per faktura understiger 5 000 kr.									
Bokför så här År 1	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Bank</td><td>540 000</td><td></td></tr><tr><td>Övriga verksamhetsinkomster</td><td></td><td>540 000</td></tr></table>	Konto	Debet	Kredit	Bank	540 000		Övriga verksamhetsinkomster		540 000
Konto	Debet	Kredit								
Bank	540 000									
Övriga verksamhetsinkomster		540 000								
Redovisa så här i bokslutet År 1	Balansräkning Kundfordringar Övriga skulder Resultaträkning Övriga verksamhetsintäkter 3 000 36 000 507 000									
Förutsättningar År 2	År 2 genomför föreningen de aktiviteter den fått betalt för. Dessutom betalas den obetalda fakturan. Föreningens vidare verksamhet visas inte i exemplet.									
Tänk så här År 2	Betalning av fakturan på 3 000 kr ska inte påverka detta räkenskapsårs intäkter. Förskotten på 36 000 kr som räknades bort från intäkterna år 1 ska påverka intäkterna år 2. Det sker genom att förskott vid räkenskapsårets ingång tas med vid beräkning av årets intäkt (se punkt 7.5).									
Bokför så här	När fakturan på 3 000 kr betalas ska den bokföras som inkomst på vanligt sätt. En justering sker sedan i bokslutet på									

År 2	bokslutsunderlaget. Även förskotten vid räkenskapsårets ingång, 36 000 kr, justeras på bokslutsunderlaget.						
Redovisa så här i bokslutet År 2	Balansräkning <table> <tr> <td>Kundfordringar</td><td>0</td></tr> <tr> <td>Övriga skulder</td><td>0</td></tr> </table> Resultaträkning <table> <tr> <td>Övriga verksamhetsintäkter</td><td>36 000</td></tr> </table>	Kundfordringar	0	Övriga skulder	0	Övriga verksamhetsintäkter	36 000
Kundfordringar	0						
Övriga skulder	0						
Övriga verksamhetsintäkter	36 000						

7-9b – Övriga verksamhetsintäkter – faktureringsmetoden

Förutsättningar År 1	Om föreningen i exempel 7-9a istället bokfört enligt faktureringsmetoden hade föreningen under sitt första räkenskapsår bokfört att den skickat fakturor på sammanlagt 543 000 kr (540 000 + 3 000). Av fakturorna avser: a) 60 000 kr (10 fakturor á 6 000 kr) en aktivitet som har påbörjats före räkenskapsårets utgång och 423 000 kr aktiviteter som är genomförda och avslutade. b) 36 000 kr (6 fakturor á 6 000 kr) en aktivitet som kommer att hållas nästa räkenskapsår. c) 24 000 kr (8 fakturor á 3 000 kr) också en aktivitet som kommer att hållas nästa räkenskapsår.			
Tänk så här År 1	Enligt punkt 6.73 är en inbetalning ett förskott om tjänsten inte har påbörjats. Förskott över 5 000 kr ska inte ingå i räkenskapsårets intäkt. a) Beloppen som har erhållits för aktiviteter som har påbörjats är inte förskott. Någon justering av räkenskapsårets intäkt ska därför inte göras. b) 36 000 kr avser en aktivitet som inte påbörjats och är därför förskott. Eftersom beloppet per faktura överstiger 5 000 kr ska de inte ingå i räkenskapsårets intäkt. c) 24 000 kr avser en aktivitet som inte påbörjats och är därför förskott. Ingen justering görs av intäkten eftersom beloppet per faktura understiger 5 000 kr. Räkenskapsårets intäkt är 507 000 kr (543 000 – 36 000).			
Bokför så här År 1	Fakturor för genomförda och påbörjade aktiviteter samt för förskott under 5 000 kr bokförs som övriga verksamhetsinkomster när de skickas: <table><tr><td>Konto</td><td>Debet</td><td>Kredit</td></tr></table>	Konto	Debet	Kredit
Konto	Debet	Kredit		

	Kundfordringar	507 000										
	Övriga verksamhetsinkomster (a)		60 000									
	Övriga verksamhetsinkomster (a)		423 000									
	Övriga verksamhetsinkomster (c)		24 000									
	Fakturorna för aktiviteter som kommer att genomföras kommande räkenskapsår bokförs som förskott:											
	Konto	Debet	Kredit									
	Kundfordringar	36 000										
	Förskott från medlemmar (b)		36 000									
	Samtliga fakturor bokförs på följande sätt när de betalas:											
	Konto	Debet	Kredit									
Kundfordringar		540 000										
Bank	540 000											
Redovisa så här i bokslutet År 1	Balansräkning Kundfordringar 3 000 Övriga skulder 36 000 Resultaträkning Övriga verksamhetsintäkter 507 000											
Förutsättningar År 2	År 2 genomför föreningen de aktiviteter den fått betalt för. Dessutom betalas den obetalda fakturan. Föreningens vidare verksamhet visas inte i exemplet.											
Tänk så här År 2	Förskotten på 36 000 kr som räknades bort från intäkterna år 1 ska påverka intäkterna år 2. Det sker genom att förskott vid räkenskapsårets ingång tas med vid beräkning av årets intäkt (se punkt 7.5).											
Bokför så här År 2	Ingående balans på kontot förskott från medlemmar är 36 000 kr. De bokförs om till övriga verksamhetsinkomster när de inte längre är förskott. <table><tr><td>Konto</td><td>Debet</td><td>Kredit</td></tr><tr><td>Förskott från medlemmar</td><td>36 000</td><td></td></tr><tr><td>Övriga verksamhetsinkomster</td><td></td><td>36 000</td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Förskott från medlemmar	36 000		Övriga verksamhetsinkomster		36 000
Konto	Debet	Kredit										
Förskott från medlemmar	36 000											
Övriga verksamhetsinkomster		36 000										

<i>Redovisa så här i bokslutet År 2</i>	Balansräkning	
	Kundfordringar	0
	Övriga skulder	0
	Resultaträkning	
	Övriga verksamhetsintäkter	36 000

7-10a – Försäljningskostnader och övriga externa kostnader (kontantmetoden)

<i>Förutsättningar</i>	En förening bokför enligt kontantmetoden och upprättar bokslut med hjälp av bokslutsunderlag. Föreningen har betalt 72 000 kr (57 600 + moms 14 400) till sina leverantörer. a) Av betalningarna avser 50 000 kr varor (40 000 + moms 10 000) och 22 000 kr övriga utgifter (17 600 + moms 4 400). b) Före räkenskapsårets utgång har föreningen dessutom mottagit en faktura för varor på 20 000 kr (16 000 + moms 4 000) som avser räkenskapsåret men som inte betalats före räkenskapsårets utgång. Inga leverantörsskulder fanns vid årets ingång. c) Vid räkenskapsårets utgång har föreningen varor till ett värde av 7 000 kr (exkl. moms) i lager. Vid räkenskapsårets ingång var lagret värderat till 0 kr. I utbetalningarna till leverantörerna avser en betalning på 3 000 kr (2 400 + moms 600) en hyra för januari nästa räkenskapsår. I februari året efter räkenskapsåret (innan föreningen gjort bokslutet) kommer en telefonräkning avseende år 1 på 10 000 kr (8 000 + moms 2 000). Föreningen är skattskyldig till mervärdesskatt.												
<i>Tänk så här</i>	Varukostnaden beräknas på ett bokslutsunderlag som också utgör bokföring enligt följande (se punkt 7.12): <table> <tr> <td>Årets utbetalningar till leverantörer (a)</td><td>40 000</td></tr> <tr> <td>+ Leverantörsskulder vid räkenskapsårets utgång (b)</td><td>16 000</td></tr> <tr> <td>– Leverantörsskulder vid räkenskapsårets ingång</td><td>0</td></tr> <tr> <td>– Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets utgång</td><td>0</td></tr> <tr> <td>+ Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets ingång</td><td>0</td></tr> <tr> <td>+ Varulager vid räkenskapsårets ingång (c)</td><td>0</td></tr> </table>	Årets utbetalningar till leverantörer (a)	40 000	+ Leverantörsskulder vid räkenskapsårets utgång (b)	16 000	– Leverantörsskulder vid räkenskapsårets ingång	0	– Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets utgång	0	+ Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets ingång	0	+ Varulager vid räkenskapsårets ingång (c)	0
Årets utbetalningar till leverantörer (a)	40 000												
+ Leverantörsskulder vid räkenskapsårets utgång (b)	16 000												
– Leverantörsskulder vid räkenskapsårets ingång	0												
– Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets utgång	0												
+ Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets ingång	0												
+ Varulager vid räkenskapsårets ingång (c)	0												

	– Varulager vid räkenskapsårets utgång (c) – 7 000 Årets kostnad 49 000 Fakturor som erhållits men som inte betalats vid räkenskapsårets utgång ska ingå i kostnaden. De varor som finns i lager vid räkenskapsårets utgång ska reducera varukostnaden då värdet uppgår till mer än 5 000 kr. Även den ingående momsen på fakturan som var obetald vid räkenskapsårets utgång skrivs på bokslutsunderlaget och dras på samma sätt som annan ingående moms av vid beräkningen av momsskulden. Kostnaden för övriga externa utgifter beräknas på ett bokslutsunderlag som också utgör bokföring enligt följande (se punkt 7.12): Årets utbetalningar till leverantörer (a) 17 600 + Leverantörsskulder vid räkenskapsårets utgång 0 – Leverantörsskulder vid räkenskapsårets ingång 0 – Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets utgång 0 + Förskott till leverantörer vid räkenskapsårets ingång 0 Årets kostnad 17 600 Utbetalningen som avser hyra år 2 tas inte upp som ett förskott eftersom beloppet är mindre än 5 000 kr. Då det endast är betalningar och fakturor som erhållits under räkenskapsåret som utgör kostnad ska ingen justering för telefonräkningen ske.															
Bokför så här	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>72 000</td></tr><tr><td>Varuinköp</td><td>40 000</td><td></td></tr><tr><td>Övriga utgifter</td><td>17 600</td><td></td></tr><tr><td>Ingående moms</td><td>14 400</td><td></td></tr></table>	Konto	Debet	Kredit	Bank		72 000	Varuinköp	40 000		Övriga utgifter	17 600		Ingående moms	14 400	
Konto	Debet	Kredit														
Bank		72 000														
Varuinköp	40 000															
Övriga utgifter	17 600															
Ingående moms	14 400															
Redovisa så här i bokslutet	Balansräkning Varulager 7 000 Leverantörsskulder 20 000 Resultaträkning Försäljningskostnader – 49 000															

	Övriga externa kostnader	– 17 600
--	--------------------------	----------

*7-10b – Försäljningskostnader och övriga externa kostnader
(faktureringsmetoden)*

<i>Förutsättningar</i>	Om föreningen i exempel 7-10a istället hade bokfört enligt faktureringsmetoden hade den bokfört fakturor på 92 000 kr (73 600 + moms 18 400) från sina leverantörer. Av fakturorna avser 70 000 kr varor (56 000 + moms 14 000) och 22 000 kr övriga utgifter (17 600 + moms 4 400). En faktura på 20 000 kr (16 000 + moms 4 000) är obetald vid räkenskapsårets utgång. Vid räkenskapsårets utgång har föreningen varor till ett värde av 7 000 kr (exkl. moms) i lager. I utbetalningarna till leverantörerna avser en betalning på 3 000 kr (2 400 + moms 600) en hyra för januari nästa räkenskapsår. I februari året efter räkenskapsåret (innan föreningen gjort bokslutet) kommer en telefonräkning avseende år 1 på 10 000 kr (8 000 + moms 2 000).
<i>Tänk så här</i>	Varukostnaden beräknas som (se punkt 7.12): Kostnaden för varor är bokförda inköp (56 000 kr) minus varor som finns kvar i lager (7 000 kr) dvs. 49 000 kr. De varor som finns i lager vid räkenskapsårets utgång ska reducera varukostnaden om värdet uppgår till mer än 5 000 kr (se punkt 6.40). Kostnaden för övriga externa utgifter (se punkt 7.12) är 17 600 kr (bokförda inköp). Utbetalningen som avser hyra år 2 tas inte upp som ett förskott eftersom beloppet är mindre än 5 000 kr (se punkt 6.51). Det är endast fakturor som erhållits eller borde ha erhållits under räkenskapsåret som utgör kostnad (se punkt 7.12). Ingen justering ska därför ske för telefonräkningen som kommer i februari året efter räkenskapsåret.

<i>Bokför så här</i>	Fakturorna bokförs löpande på följande sätt:		
	Konto	Debet	Kredit
	Leverantörsskuld		92 000
	Varuinköp	56 000	
	Övriga utgifter	17 600	
	Ingående moms	18 400	
	Konto	Debet	Kredit
	Leverantörsskuld	72 000	
	Bank		72 000
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Vid räkenskapsårets utgång bokförs lagret på följande sätt:		
	Konto	Debet	Kredit
	Lager	7 000	
	Förändring lager		7 000
	Balansräkning		
	Varulager		7 000
	Leverantörsskulder		20 000
	Resultaträkning		
	Försäljningskostnader		– 49 000
	Övriga externa kostnader		– 17 600

7-11 – Kostnad för personal (kontantmetoden)

<i>Förutsättningar</i>	En förening som bokför enligt kontantmetoden har betalt 120 000 kr i lön och 40 000 kr i lagstadgade arbetsgivaravgifter. Föreningen har också betalt 7 000 kr för andra utgifter (försäkring och kursavgift) som avser personal. Räkenskapsårets utbetalningar avseende anställda uppgår till 167 000 kr (120 000 + 40 000 + 7 000). Vid räkenskapsårets utgång har föreningen en obetald ersättning till en ledare i verksamheten på 10 000 kr inklusive lagstadgade arbetsgivaravgifter. Vid räkenskapsårets ingång var motsvarande belopp 8 000 kr. Vid räkenskapsårets utgång har föreningen dessutom en skuld avseende obetalda arbetsgivaravgifter för december på 3 000 kr. Vid räkenskapsårets ingång var skulden 7 000 kr. Vid räkenskapsårets utgång har föreningen också en obetald faktura för julblommor till styrelsen på 1 000 kr. Inga leverantörsskulder fanns vid räkenskapsårets början.
------------------------	--

<i>Tänk så här</i>	Kostnaden för personal beräknas på ett bokslutsunderlag som också utgör bokföring enligt följande (se punkt 7.13):																				
	Årets utbetalningar avseende anställda		167 000																		
	+ Skuld för ersättning m.m. vid räkenskapsårets utgång		10 000																		
	– Skuld för ersättning m.m. vid räkenskapsårets ingång		– 8 000																		
	+ Skuld för arbetsgivaravgift vid räkenskapsårets utgång		3 000																		
	– Skuld för arbetsgivaravgift vid räkenskapsårets ingång		– 7 000																		
	+ Leverantörsskulder vid räkenskapsårets utgång		1 000																		
	– Leverantörsskulder vid räkenskapsårets ingång		0																		
	Årets kostnad		166 000																		
<i>Bokför så här</i>	<table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>167 000</td></tr><tr><td>Lön</td><td>120 000</td><td></td></tr><tr><td>Arbetsgivaravgifter</td><td>40 000</td><td></td></tr><tr><td>Övriga personalutgifter</td><td>7 000</td><td></td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Bank		167 000	Lön	120 000		Arbetsgivaravgifter	40 000		Övriga personalutgifter	7 000				
Konto	Debet	Kredit																			
Bank		167 000																			
Lön	120 000																				
Arbetsgivaravgifter	40 000																				
Övriga personalutgifter	7 000																				
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<table><tr><td>Balansräkning</td><td></td><td></td></tr><tr><td>Leverantörsskulder</td><td></td><td>1 000</td></tr><tr><td>Skatteskuld</td><td></td><td>3 000</td></tr><tr><td>Övriga skulder</td><td></td><td>10 000</td></tr><tr><td>Resultaträkning</td><td></td><td></td></tr><tr><td>Personalkostnader</td><td></td><td>– 166 000</td></tr></table>			Balansräkning			Leverantörsskulder		1 000	Skatteskuld		3 000	Övriga skulder		10 000	Resultaträkning			Personalkostnader		– 166 000
Balansräkning																					
Leverantörsskulder		1 000																			
Skatteskuld		3 000																			
Övriga skulder		10 000																			
Resultaträkning																					
Personalkostnader		– 166 000																			

7-12 – Omvärdering av finansiella placeringar – värdepappersportfölj

<i>Förutsättningar</i>	En förening äger aktier i flera olika företag för att sprida riskerna och ser därför innehavet som en värdepappersportfölj. Föreningen har förtecknat följande på ett bokslutsunderlag för finansiella placeringar: <table><tr><td></td><td>Anskaffningsvärde</td><td>Bokfört värde 31/12 år 2</td><td>Värde 31/12 år 2</td><td>Intäkt/ kostnad omvärdering</td></tr><tr><td>Aktie 1</td><td>70 000</td><td>60 000</td><td>40 000</td><td></td></tr><tr><td>Aktie 2</td><td>40 000</td><td>40 000</td><td>50 000</td><td></td></tr><tr><td>Aktie 3</td><td>50 000</td><td>50 000</td><td>40 000</td><td></td></tr><tr><td>Summa värdepappersportfölj</td><td>160 000</td><td>150 000</td><td>130 000</td><td>– 20 000</td></tr></table>		Anskaffningsvärde	Bokfört värde 31/12 år 2	Värde 31/12 år 2	Intäkt/ kostnad omvärdering	Aktie 1	70 000	60 000	40 000		Aktie 2	40 000	40 000	50 000		Aktie 3	50 000	50 000	40 000		Summa värdepappersportfölj	160 000	150 000	130 000	– 20 000
	Anskaffningsvärde	Bokfört värde 31/12 år 2	Värde 31/12 år 2	Intäkt/ kostnad omvärdering																						
Aktie 1	70 000	60 000	40 000																							
Aktie 2	40 000	40 000	50 000																							
Aktie 3	50 000	50 000	40 000																							
Summa värdepappersportfölj	160 000	150 000	130 000	– 20 000																						
<i>Tänk så här</i>	En finansiell placering ska tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkligt värde på balansdagen (se punkt 6.63). Om detta lägsta värde är lägre än det bokförda värdet ska skillnaden redovisas som kostnad och är värdet högre redovisas en intäkt (se punkterna 7.11och 7.19). Finansiella placeringar ska värderas var och en för sig utom en värdepappersportfölj som ska ses som <i>en</i> tillgång (se punkt 6.58). Värdepappersportföljen tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet på balansdagen, 130 000 kr, och en kostnad till följd av omvärderingen redovisas eftersom värdet som portföljen tas upp till är lägre än det bokförda värdet. Kostnaden uppgår till 20 000 kr (150 000 – 130 000).																									
<i>Redovisa så här i årsbokslutet</i>	<table><tr><td>Balansräkning</td><td></td></tr><tr><td>Finansiella placeringar</td><td>130 0000</td></tr><tr><td>Resultaträkning</td><td></td></tr><tr><td>Finansiella kostnader</td><td>– 20 000</td></tr></table>	Balansräkning		Finansiella placeringar	130 0000	Resultaträkning		Finansiella kostnader	– 20 000																	
Balansräkning																										
Finansiella placeringar	130 0000																									
Resultaträkning																										
Finansiella kostnader	– 20 000																									

Bilaga 1 – Upphävd. (BFNAR 2013:4).

Bilaga 2 – Förenklat årsbokslut

Föreningen XX

Förenklat årsbokslut för räkenskapsåret 20XX-XX-XX–20XX-XX-XX

Resultaträkning

Intäkter

Medlemsavgifter

Gåvor och bidrag

Övriga verksamhetsintäkter

Försäljningsintäkter

Övriga intäkter

Summa intäkter

Kostnader

Verksamhetskostnader

Försäljningskostnader

Övriga externa kostnader

Personalkostnader

Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar

Övriga kostnader

Summa kostnader

Verksamhetens över-/underskott

Finansiella intäkter

Finansiella kostnader

Över-/underskott efter finansiella poster

Bokslutsdispositioner

Skatt

Årets över-/underskott

Balansräkning

Tillgångar

Immateriella anläggningstillgångar

Byggnader och mark

Inventarier

Varulager

Kundfordringar

Övriga fordringar

Finansiella placeringar

Kassa och bank

Summa tillgångar

Eget kapital

Balanserade över-/underskott

Årets över-/underskott

Summa eget kapital

Obeskattade reserver

Skulder

Låneskulder

Leverantörsskulder

Skatteskulder

Övriga skulder

Summa skulder

Summa eget kapital och skulder

20XX-XX-XX

Underskrift styrelseledamot A

Underskrift styrelseledamot B

Underskrift styrelseledamot C

Underskrift styrelseledamot D

osv.