

Bokföringsnämndens vägledning

**Enskilda näringsidkare
som upprättar
förenklat årsbokslut**

Vägledning till BFNAR 2006:1

Uppdaterad 2025-03-24

BFN
BOKFÖRINGSNÄMNDEN

Innehållsförteckning

Inledning	5
Förkortningslista	6
Lagregler, allmänna råd (BFNAR 2006:1) och kommentarer	7
Kapitel 1 – Tillämpning	7
Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?.....	7
Vilka andra regler ska följas?	8
Vad gäller om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet?.....	9
Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?	9
Kapitel 2 – Definitioner.....	10
Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget	11
Tillgångar som hör till företaget i förhållande till privatpersonen	11
Eget kapital	15
Skulder.....	16
Inkomster	18
Utgifter	20
Kapitel 4 – Löpande bokföring	22
Kontantmetoden eller faktureringsmetoden	22
Kontantmetoden	22
Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet	25
Det förenklade årsbokslutets utformning	25
Kapitel 6 – Balansräkningen	25
Förteckning över anläggningstillgångar	25
Immateriella anläggningstillgångar	26
Byggnader och markanläggningar	27
Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av	31
Maskiner och inventarier	33
Övriga anläggningstillgångar	39
Varulager	39
Kundfordringar	44
Övriga fordringar.....	45
Kassa och bank	47

Eget kapital	47
Avsättningar	47
Låneskulder	47
Skatteskulder	47
Leverantörsskulder	48
Övriga skulder	48
Kapitel 7 – Resultaträkningen	50
Vad ska redovisas som intäkt?.....	50
Vad ska redovisas som kostnad?	54
Kapitel 8 – Upplýsningar om obeskattade reserver	58
Ikraftträdande och övergångsbestämmelser	59
Exempel	60
Exempel till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget	60
3-1 – En tillgång som används både i företaget och privat	60
3-2 – Uttag till företagaren och företagarens make	61
3-3 – Företagarens uttag av varor ur företaget	61
3-4 – Amortering och räntor på lån som delvis används privat	62
Exempel till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet	63
5-1 – Arbetsgång	63
Exempel till Kapitel 6 – Balansräkningen.....	64
6-1 – Beräkning av anskaffningsvärde vid köp av materiell anläggningstillgång	64
6-2 – Beräkning av anskaffningsvärde vid förvärv av fastighet.....	65
6-3 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillverkning av materiell anläggningstillgång..	65
6-4 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillskjuten egendom	66
6-5 – Avskrivning av inventarie	67
6-6 – Avskrivning av inventarier.....	67
6-7 – Avskrivning och avyttring av fastighet	68
6-8 – Avskrivning vid avyttring av inventarie	69
6-9a – Varulager i detaljhandel	70
6-9b – Värdering av lager som helhet	70
6-10 – Värdering av lager som minskat betydligt i värde	71
Exempel till Kapitel 7 – Resultaträkningen	72
7-1a – Intäkt vid försäljning av varor – kontantmetoden	72
7-1b – Intäkt vid försäljning av varor – faktureringsmetoden.....	74

7-2 – Intäkter av offentliga stöd, skadeståndsansättningar, försäkringsersättningar m.m. ..	75
7-3a – Kostnad för försäljning av varor, andra tillgångar eller tjänster (kontantmetoden).	76
7-3b – Kostnad för försäljning av varor, andra tillgångar eller tjänster (faktureringsmetoden)	78
7-4 – Räntekostnad	79
7-5 – Kostnad för skadeståndsansättning m.m.....	80
Bilaga 1 – Upphävd. (BFNAR 2013:3).	81
Bilaga 2 – Förenklat årsbokslut	82

Inledning

Bokföringsnämnden (BFN) har i denna vägledning samlat de redovisningsregler som gäller för enskilda näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. bokföringslagen (1999:1078). Ett sådant får upprättas om nettoomsättningen i företaget normalt uppgår till högst tre miljoner kronor. Ett företag som har en nettoomsättning över tre miljoner kronor eller som inte vill upprätta ett förenklat årsbokslut ska istället upprätta ett årsbokslut enligt 6 kap. 4 § bokföringslagen (1999:1078) och Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2017:3) om årsbokslut.

Vägledningen innehåller lagregler, BFNs allmänna råd (BFNAR 2006:1), kommentarer till reglerna samt exempel. Vägledningen är när det gäller reglerna för det förenklade årsbokslutet, kapitel 5-8, strukturerad utifrån den uppställningsform som föreskrivs för det förenklade årsbokslutet (se bilaga 2).

En utgångspunkt i vägledningen är att reglerna ska vara så enkla som möjligt men ändå motsvara de krav som bör ställas på redovisningen i en enskild näringsverksamhet av mindre omfattning. I detta ligger en strävan att det bokföringsmässiga resultatet så långt det är möjligt ska överensstämma med det resultat som beskattningen grundar sig på.

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 6.38 hänvisning till de regler som används vid beskattningen. Det innebär att reglerna i inkomstskattelagen (1999:1229) i flera fall ska tillämpas. Om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet eller i sådan normgivning som det hänvisas till, ska företaget söka vägledning i de principer som det allmänna rådet ger uttryck för.

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

Förkortningslista

I vägledningen används följande förkortningar:

BFL	Bokföringslagen (1999:1078)
IL	Inkomstskattelagen (1999:1229)
ML	Mervärdesskattelagen (2023:200)
ÅRL	Årsredovisningslagen (1995:1554)

Lagregler, allmänna råd (BFNAR 2006:1) och kommentarer

Kapitel 1 – Tillämpning

Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?

Lagtext

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).

Lagtext

1 kap. 2 § första stycket 9 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.

--- Lag (2010:1514)

Allmänt råd

- 1.1 Detta allmänna råd ska tillämpas av fysiska personer som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. bokföringslagen (1999:1078). Fysisk person som är moderföretag i en koncern får dock inte tillämpa detta allmänna råd.

Allmänt råd

- 1.2 En fysisk person som bedriver flera verksamheter får tillämpa detta allmänna råd endast om det tillämpas på samtliga verksamheter. (BFNAR 2007:5)

Kommentar

Enligt 6 kap. 3 § BFL ska alla 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. De som väljer att upprätta ett förenklat årsbokslut ska följa detta allmänna råd.

Om ett företag som har en nettoomsättning som normalt uppgår till högst tre miljoner kronor istället väljer att upprätta ett årsbokslut ska reglerna i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2017:3) om årsbokslut följas.

En fysisk person som bedriver flera verksamheter får tillämpa detta allmänna råd endast om det tillämpas på samtliga verksamheter. Detta gäller även om en verksamhet drivs gemensamt med någon annan. Gränsvärdet för nettoomsättningen gäller för den fysiska personens samtliga verksamheter totalt.

Beloppsgränserna ett halvt prisbasbelopp i punkterna 6.38 och 6.47 respektive 5 000 kronor i punkterna 6.60 och 6.73 gäller för den fysiska personens samtliga verksamheter totalt.

Även dödsbon som bedriver näringsverksamhet omfattas av det allmänna rådet då de enligt 1 kap. 3 § BFL räknas som fysiska personer.

Storleksgräns

Nettoomsättning är företagets sammanlagda försäljning av varor och tjänster, exklusive mervärdesskatt, i den normala verksamheten. EU-bidrag ska t.ex. inte räknas med vid bedömningen om ett företag får upprätta ett förenklat årsbokslut eller inte. I det förenklade årsbokslutet skrivs försäljning av varor och tjänster både i ruta R1 (Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter) och ruta R2 (Momsfria intäkter). Då även exempelvis EU-bidrag och reavinster återfinns i dessa rutor är nettoomsättningen inte alltid summan av beloppen i ruta R1 och R2.

För att ett årsbokslut i förenklad form ska få upprättas ska företaget normalt inte ha en nettoomsättning som överstiger tre miljoner kronor. Om gränsvärdet överskrids något eller några enstaka år – exempelvis därför att affärerna har utfallit särskilt bra ett visst år – får företaget ändå upprätta ett förenklat årsbokslut. Har ett företag under flera år haft en omsättning som överskrider gränsen så förlorar det dock rätten att använda reglerna.

Allmänt råd

- 1.3 Upphävd. (BFNAR 2009:2)

Vilka andra regler ska följas?

Allmänt råd

- 1.4 Företag som tillämpar detta allmänna råd ska också följa Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring och Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2004:2) om bokförings-skyldighetens upphörande i enskild näringsverksamhet. (BFNAR 2013:3)

Kommentar

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. För det fall näringsverksamheten avvecklas ska Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2004:2) om bokförings-skyldighetens upphörande i enskild näringsverksamhet tillämpas.

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

Allmänt råd

- 1.5 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.

Kommentar

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, så får frågan lösas inom ramen för de allmänna principerna som det allmänna rådet ger uttryck för. Andra vägledningar, rekommendationer eller specifika uttalanden är således inte avsedda att tillämpas vid sidan av det allmänna rådet. Det innebär att om det är fråga om t.ex. redovisning av utgifter för hemsidor så ska bestämmelserna om immateriella anläggningstillgångar i punkterna 6.2 och 6.3 tillämpas och inte annan normgivning. Ett annat exempel är att om företaget leasar tillgångar så ska hyresutgiften för leasing hanteras enligt bestämmelserna om allmänna kostnader i verksamheten enligt punkt 7.7 och inte annan normgivning som reglerar leasing.

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)

Allmänt råd

- 1.6 När det allmänna rådet börjar tillämpas ska en öppningsbalansräkning upprättas. De tillgångar och skulder som ska bokföras i företaget enligt kapitel 3 ska tas upp i öppningsbalansräkningen. De som redan bedriver verksamhet ska ta upp tillgångar och skulder till de värden de hade i deklarationen vid föregående års utgång. De 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. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

När ett företag börjar tillämpa det allmänna rådet måste det upprätta en öppningsbalansräkning. Avgränsningen mellan vad som ska bokföras i företaget och vad som är privat ska göras med tillämpning av reglerna i kapitel 3. Öppningsbalansräkningen kan utformas på samma sätt som balansräkningen i uppställningsschemat för förenklat årsbokslut i bilaga 2.

Om företaget börjar verksamheten när reglerna börjar tillämpas så ska tillgångar och skulder tas upp till de värden som följer av reglerna i kapitel 6, i allmänhet samma värde som vid beskattningen. De tillgångar och skulder som tas upp i

öppningsbalansräkningen blir företagets ingående balans för räkenskapsåret och ska därför inte bokföras i den löpande bokföringen.

Om företaget redan bedriver verksamhet ska de värden som tas upp i öppningsbalansräkningen vara de samma som de utgående värdena året innan i deklarationen. Har företaget bokförda tillgångar och skulder som inte får bokföras enligt det allmänna rådet måste värdena justeras. Justeringarna ska bokföras i den löpande bokföringen för det räkenskapsår som det allmänna rådet börjar tillämpas.

Följande justeringar kan behöva göras vid byte till det allmänna rådet:

- Tillgångar som inte längre ska bokföras i företaget bokas om mot eget kapital (exempelvis aktier och optioner).
- Skulder som inte längre ska bokföras i företaget bokas om mot eget kapital.
- I de fall överavskrivningar på maskiner och inventarier bokförts på eget konto bokas de om till tillgångskontot (eller kontona).
- Det bokföringsmässiga värdet på byggnader och markanläggningar justeras mot eget kapital så att det stämmer överens med det skattemässiga värdet.

Kapitel 2 – Definitioner

Allmänt råd

2.1 Företaget är den del av en fysisk persons aktiviteter som avser enskild näringsverksamhet. (BFNAR 2007:5)

Allmänt råd

2.2 Företagaren är en fysisk person som bedriver enskild näringsverksamhet. (BFNAR 2007:5)

Allmänt råd

2.3 Marknadsvärde är det pris inklusive mervärdesskatt som företaget skulle ha fått om tillgången eller tjänsten bjudits ut på marknaden på villkor som med hänsyn till företagets affärsmässiga situation framstår som naturliga.

Allmänt råd

2.4 Anskaffningsvärde beräknas exklusive ingående mervärdesskatt som företaget får dra av enligt mervärdesskattelagen (2023:200). (BFNAR 2025:1)

Kommentar

I mervärdesskattelagen (2023:200), ML, finns regler om avdrag för ingående mervärdesskatt.

Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget

Lagtext

2 kap. 6 § första stycket BFL

En fysisk person som bedriver näringsverksamhet är bokföringsskyldig för denna.

--- Lag (1999:1304).

Kommentar

Av BFL framgår att bokföringsskyldigheten för en enskild näringsidkare endast omfattar företaget (2 kap. 6 § BFL). Det innebär att endast de tillgångar, skulder, inkomster respektive utgifter som hör till företaget ska bokföras. Företagaren måste därför hålla isär företagets ekonomi och den privata ekonomin.

I praktiken innebär detta att en fysisk person måste dela upp sina tillgångar och skulder i en del som tillhör företaget och en privat del. Utgifter och inkomster måste delas upp på motsvarande sätt.

Tillgångar som hör till företaget i förhållande till privatpersonen

Allmänt råd

- 3.1 En tillgång ska bokföras antingen i sin helhet eller inte alls i företaget. Särskilda regler finns i punkterna 3.5–3.8 för bilar, byggnader och mark, vissa tillgångar enligt 13 kap. 7 § inkomstskattelagen (1999:1229) samt kontanta medel. För övriga tillgångar gäller de allmänna bestämmelserna i punkterna 3.2–3.4.

Kommentar

Punkterna 3.2–3.8 behandlar vilka tillgångar som ska bokföras i företaget i förhållande till privatpersonen. Vilka övriga regler som gäller för redovisning av tillgångar anges i kapitel 6.

Även tillgångar som företagaren innehar med äganderättsförbehåll omfattas av bestämmelserna.

Tillgångar ska antingen bokföras i företaget eller betraktas som privata. De får således inte delas upp i två delar. En sådan uppdelning skulle nämligen skapa stora svårigheter, om det varierar mellan åren hur mycket tillgångarna används i företaget och hur mycket de används privat. Om en företagare använder en tillgång som bokförts i företaget privat så ska det privata nyttjandet redovisas som ett uttag av en tjänst i företaget.

Allmänna bestämmelser

Allmänt råd

- 3.2 En tillgång som ägs av företagaren ska bokföras i företaget om den
- uteslutande eller så gott som uteslutande används i företaget, eller
 - är nödvändig för att företaget i sin huvudsakliga verksamhet ska kunna generera inkomster.

Allmänt råd

- 3.3 En tillgång som ägs av företagaren får bokföras i företaget om den kan förväntas tillföra företaget ekonomisk nytta.

Allmänt råd

- 3.4 Andra tillgångar än sådana som företagaren ska bokföra enligt punkt 3.2 eller som företagaren väljer att bokföra enligt punkt 3.3 är privata tillgångar, som inte ska bokföras i företaget.

Kommentar

Punkt 3.2 a) innebär att en tillgång som i princip enbart används i företaget måste bokföras i företaget. Typiska exempel på sådana tillgångar är en skördetröska i ett lantbruk eller en svarv i en hantverksrörelse. Normalt används inte sådana tillgångar privat, men även om det skulle förekomma så ska de alltså bokföras i företaget.

Detsamma gäller om tillgången är nödvändig enligt punkt 3.2 b). Exempel på en sådan tillgång är båten i ett fiskeriföretag. Även om en sådan tillgång används privat i betydande omfattning, ska den bokföras i företaget eftersom den är nödvändig för att inkomster ska kunna genereras – en ”kärntillgång” i företaget. Däremot är det inte tvingande att bokföra en tillgång i företaget som i och för sig är nödvändig för företaget i den meningen att det inte finns något alternativ till att använda tillgången, men där tillgången inte används för att direkt generera inkomster i företaget. Exempel på en sådan tillgång är en privat båt som används för att köra paket till posten när det inte finns några andra transportsätt. En sådan tillgång får i stället hanteras enligt punkt 3.3.

Punkt 3.3 reglerar vad som gäller för tillgångar som används både i företaget och privat (blandad användning). Grundprincipen är att dessa tillgångar får bokföras i företaget, om de kan förväntas ge företaget ekonomisk nytta. I huvudsak är det fråga om att tillgången på något sätt ska bidra till att företaget får inkomster eller sparar utgifter. Men avsikten är inte att företagets relativa nytta av tillgången ska prövas mot andra alternativa sätt att driva företaget. Tillgångar som fyller en funktion i företagets verksamhet får bokföras i företaget, även om det skulle kunna finnas andra sätt att fylla denna funktion. Detta innebär t.ex. att en bil som används i begränsad omfattning för transporter i företaget eller en dator som används för att sköta företagets administration får bokföras i företaget, även om bilen eller datorn mest utnyttjas privat. Motsatsvis gäller att en tillgång som inte kan förväntas ge företaget någon ekonomisk nytta inte får bokföras där.

Det finns inte något krav på att alla tillgångar som används såväl privat som av företaget ska bokföras i företaget. Företaget kan alltså välja att inte bokföra en tillgång som används i företaget, så länge den inte uteslutande eller så gott som uteslutande används där och inte är nödvändig för att generera inkomster (se punkt 3.2).

Bilar

Allmänt råd

- 3.5 Bilar som ägs av företagaren ska bokföras i företaget om de används i företaget och det privata nyttjandet är av endast ringa omfattning. I annat fall får bilar bokföras i företaget om de kan förväntas tillföra företaget ekonomisk nytta.

Kommentar

Om företagaren haft bilförmån bara i ringa omfattning ska förmånen vid beskattningen värderas till noll (61 kap. 11 § andra stycket IL). Med ringa omfattning avses vid beskattningen ett fåtal tillfällen per år och en samlad körsträcka på högst 100 mil. En bil som används privat mer än i ringa omfattning får bokföras i företaget. Då uppkommer också en bilförmån som ska bokföras som inkomst respektive eget uttag. Bilar som måste bokföras i företaget är alltså bilar som används så lite privat att någon bilförmån för företagaren inte uppkommer.

Byggnader och mark

Allmänt råd

- 3.6 Byggnader och mark som ägs av företagaren och enligt inkomstskattelagen (1999:1229) klassificeras som näringsfastighet ska bokföras i företaget till den del de enligt skattereglerna klassificerats som näringsfastighet. Byggnader och mark som i sin helhet klassificerats som privatbostadsfastighet får inte till någon del bokföras i företaget. Klassificeringen vid föregående års utgång respektive vid förvärvstidpunkten är avgörande för bokföringen. Ändras klassificeringen ska justeringar göras senast i samband med bokslutet.

Kommentar

Vid beräkning av den skattemässiga inkomsten är en fastighet antingen privatbostadsfastighet eller näringsfastighet (2 kap. 8–14 §§ IL). Näringsfastigheter ingår alltid i inkomstslaget näringsverksamhet, medan privatbostadsfastigheter aldrig ingår i inkomstslaget näringsverksamhet.

En fastighet som i sin helhet klassificeras som näringsfastighet ska i sin helhet bokföras i företaget. På motsvarande sätt får en fastighet som i sin helhet klassificeras som privatbostadsfastighet aldrig bokföras i företaget (se 2 kap. 6 § BFL).

I många fall är en fastighet både privatbostadsfastighet och näringsfastighet. Exempelvis jordbruksfastigheter delas därför in i två kategorier (men även andra liknande exempel finns, se prop. 1989/90:110 s. 501).

Fördelningen på privatbostadsfastighet och näringsfastighet görs utifrån taxeringsvärdets fördelning.

Det är endast den del av fastigheten som klassificeras som näringsfastighet som ingår i inkomstslaget näringsverksamhet när den skattemässiga inkomsten

beräknas, och det är också denna del som ska bokföras i företaget. Detta innebär å andra sidan att företagaren aldrig får bokföra den del som räknas som privatbostadsfastighet i företaget. Detta gäller oavsett om bostaden används för eget eller någon närståendes boende eller om den är uthyrd till någon annan.

Då klassificeringen påverkar vad som ska bokföras i företaget och vad som är privat är det klassificeringen vid föregående års utgång respektive vid förvärvstidpunkten som är avgörande. Om klassificeringen ändras under året ska justeringar göras senast i samband med bokslutet.

Om en privatbostad övergår till näringsfastighet finns vissa tröghetsregler i skatterätten (se 2 kap. 11 § IL). Det är det år som fastigheten blir näringsfastighet som den bokförs i företaget.

Vissa tillgångar

Allmänt råd

3.7 Vissa tillgångar som ägs av företagaren ska bokföras som tillgångar i företaget om de ska räknas som tillgångar i företaget enligt 13 kap. 7 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Kommentar

Skattebestämmelserna i 13 kap. 7 § IL begränsar vilka tillgångar som får bokföras i företaget. För att inte skapa svårigheter för företaget, bör skatte-reglerna och redovisningsreglerna på detta område överensstämja helt.

Vad gäller aktier och andra värdepapper får endast vissa lagertillgångar samt andelar i kooperativa föreningar räknas som näringstillgångar enligt 13 kap. 7 § IL.

Lagertillgångar kan endast komma i fråga vid byggnadsrörelse, handel med fastigheter och tomtrörelse enligt 27 kap. IL.

Andelarna i kooperativ förening måste betingas av näringsverksamheten. Andra andelar, aktier respektive värdepapper får således inte bokföras i företaget.

Enligt 13 kap. 7 § IL får fordringar som avser pågående arbeten räknas som näringstillgång. För företag som tillämpar detta allmänna råd är det endast förskottsbetalningar till leverantörer som överstiger 5 000 kronor och där arbete ej påbörjats eller där delleverans ej erhållits (se punkt 6.59) som kan komma ifråga. De tas upp som Övriga fordringar.

Allmänt råd

3.8 Likvida medel som ägs av företagaren är tillgångar i företaget endast om de ska användas i företagets verksamhet. Andra likvida medel är privata tillgångar och ska inte bokföras i företaget. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

Likvida medel, t.ex. banktillgodohavanden, måste höra till företaget för att få bokföras i företaget. Det måste alltså vara sådana medel som har genererats i

företaget eller som företagaren har satt in och som företagaren avser att använda i företaget. De kan vara avsedda att användas till såväl löpande utgifter som framtida investeringar, t.ex. för ett planerat utbyte av en maskin. Likvida medel som ingår i kapitalunderlaget för beräkning av expensionsfond hör till företaget.

Medel insatta på upphovsmannakonto respektive skogskonto ska bokföras i företaget.

Använder företagaren företagets pengar för att köpa aktier, obligationer eller andra värdepapper ska köpet bokföras som ett uttag av pengar ur företaget.

I redovisningen behöver företagaren ha en klar gräns mellan företagets kassamedel och bankmedel respektive sina privata medel. Därför bör företagets kassamedel och bankmedel hållas åtskilda från företagarens. Inbetalningar och utbetalningar i företaget bör ske till eller från företagets kassa eller bank- och girokonto.

Eget kapital

Allmänt råd

3.9 Företagarens egna uttag av medel ur företaget ska bokföras som minskning av eget kapital, oavsett om det betecknas som lön eller något liknande vid uttagstillfället. Detsamma gäller för ersättningar till make och barn, om företagaren inte får göra skattemässigt avdrag för ersättningen.

Allmänt råd

3.10 Om företagaren betalat privata utgifter med företagets medel så ska det bokföras som minskning av eget kapital.

Allmänt råd

3.11 Företagarens egna insättningar av medel i företaget ska bokföras som ökning av eget kapital.

Allmänt råd

3.12 Om företagaren betalat företagets utgifter med privata medel så ska det bokföras som ökning av eget kapital.

Kommentar

Eget kapital utgörs av skillnaden mellan å ena sidan verksamhetens tillgångar och å andra sidan verksamhetens skulder. Saldot påverkas av företagets resultat och företagarens insättningar och uttag. Posten visar den nettobehållning (positiv eller negativ) som företagaren vid en viss tidpunkt har i företaget.

Alla insättningar i och uttag ur företaget är affärshändelser som påverkar företagarens nettobehållning i företaget och ska därmed bokföras. Insättningar och uttag ska bokföras som en ökning respektive en minskning av eget kapital.

En företagare kan inte vara anställd i det egna företaget. Företagarens uttag av likvida medel ur företaget ska därför inte bokföras som en löneutgift utan som

en minskning av det egna kapitalet (ett uttag). Lön till företagarens make och barn räknas också som företagarens uttag, om den inte får dras av vid beräkningen av den skattemässiga inkomsten. De skattemässiga reglerna för ersättning till barn och make finns i 60 kap. 2 och 3 §§ IL. Inte heller premier för pensionsförsäkring och liknande ska inte bokföras som en utgift i företaget utan räknas som privata utgifter och detta oavsett om pensionsförsäkringspremien är avdragsgill eller ej.

Ett annat exempel på en privat utgift är företagarens egna skatt (exempelvis inkomstskatt, egenavgifter och särskild löneskatt). Om företagarens skatt betalas med företagets medel bokförs det som en minskning av det egna kapitalet (eget uttag).

Ett praktiskt sätt för företagaren att hantera privata utgifter är – om så behövs – att göra en månatlig överföring av pengar (ett uttag) från företaget till ett privat konto, som därefter kan användas för betalning av de privata utgifterna. Om företagets medel trots allt använts för betalning av privata utgifter, jämställs det med ett uttag.

Som framgått ovan bör det finnas bank- och girokonton som enbart är avsedda för företagets transaktioner. Företagets kassa ska endast avse företagets kontanta medel.

Skulder

Allmänt råd

3.13 Alla skulder som uppstått i företaget ska bokföras i företaget. Däremot ska företagarens privata skulder inte bokföras i företaget.

Allmänt råd

3.14 Om pengar som lånats används både i företaget och privat, ska den del av lånet som används i företaget bokföras som skuld i företaget.

Kommentar

Som huvudregel gäller att om ett lånat belopp används i företaget ska det bokföras i företaget. Om lånet används för löpande utgifter i företaget eller för investeringar i tillgångar, ska det bokföras i företaget. Lånets säkerhet har ingen betydelse för skuldredovisningen, bara användningssättet. Ett lån, med en näringsfastighet som säkerhet, som används för köp av en privat segelbåt hänförs därför i sin helhet till privatpersonen.

En inte ovanlig situation är att ett lånebelopp används såväl i företaget som privat. Ett exempel är lån till en fastighet som klassificeras som dels privatbostadsfastighet, dels näringsfastighet. I detta fall har bara en del av det lånade beloppet lagts ned i företaget. Därför kan bara en del av lånet anses höra till företaget. I en sådan situation ska skulden – och ränteutgifterna – fördelas i proportion till hur beloppet har använts. Om 70 procent av det lånade beloppet hänförs till näringsfastigheten och 30 procent till privatbostadsfastigheten, ska

70 procent av skulden – och ränteutgifterna – anses tillhöra företaget. Denna del ska bokföras i företaget.

Även en skuld som är tvistig ska bokföras i företaget om skulden hör till företaget och tvisten rör skuldens existens, belopp, kvaliteten på det levererade eller liknande. Uppenbart grundlösa krav som riktas mot företaget, t.ex. s.k. luftfakturor, ska däremot inte bokföras.

Skatter och avgifter

Allmänt råd

3.15 Skatter som hör till näringsverksamheten, t.ex. mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för anställda, ska bokföras i företaget. Företagarens inkomstskatteskulder är däremot privata skulder som inte ska bokföras i företaget. (BFNAR 2025:1)

Kommentar

Skatter och avgifter bokförs enligt följande.

Skatt eller avgift	I den löpande bokföringen	I bokslutet
Mervärdesskatt	Bokförs under året	Skatteskuld respektive Övrig fordran i företaget
Arbetsgivaravgifter och avdragen skatt på utbetalda löner till anställda	Bokförs under året	Skatteskuld i företaget
Inbetald slutlig och preliminär skatt (exempelvis inkomstskatt, egenavgifter och löneskatt på egen pensionskostnad)	Om skatten betalas med företagets medel bokförs den som eget uttag	Ingår i eget kapital om den betalats med företagets medel
Särskild löneskatt för anställds pensionskostnad		Bokförs som kostnad i företaget och som eget kapital (egen insättning)
Statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift för näringsfastighet		Bokförs som kostnad i företaget det räkenskapsår som skatten respektive avgiften hänför sig till och som eget kapital (egen insättning).

Inkomster

Allmänt råd

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

Kommentar

Som inkomst ska endast det som företaget får för egen räkning tas upp. Det innebär att sådant som företaget uppbär för någon annans räkning, t.ex. mervärdesskatt, inte är inkomst. Beskattningsunderlaget för mervärdesskatt är olika beroende på om det är fråga om en leverans av en vara eller ett tillhandahållande av tjänst eller om det är ett uttag. Vid leverans av en vara eller ett tillhandahållande av en tjänst är beskattningsunderlaget ersättningen (8 kap. 2 § ML). Vid uttag av en vara eller tjänst är beskattningsunderlaget beroende på vilken typ av uttag det är fråga om. Detta regleras i 8 kap. 5 och 6 §§ ML.

Mervärdesskattereglerna innebär t.ex. att den utgående mervärdesskatten vid uttag av en vara som företaget köpt in baseras på anskaffningsvärdet för varan eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, självkostnadspriset. Inkomsten vid uttag av en vara blir därför det normala försäljningspriset (se punkterna 3.17 och 2.3) minskat med den mervärdesskatt som ska uttagsbeskattas (8 kap. 5 § ML).

Allmänt råd

3.17 Följande inkomster ska bokföras i företaget:

Typ av inkomst	Inkomst som ska bokföras	Inkomsten ska bokföras till
Inkomst vid försäljning	Ersättning för varor och tjänster	det belopp som står på kvittot eller fakturan.
	Ersättning för sålda inventarier och andra tillgångar som bokförts i företaget	det belopp som står på kvittot eller fakturan.
Inkomst av offentliga stöd, skadeståndsersättningar, försäkringsersättningar m.m.	Andra inkomster som hänför sig till företaget såsom offentliga stöd, skadeståndsersättningar, försäkringsersättningar m.m.	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
Uttag	Företagarens uttag av tjänster (även nyttjande av en tillgång) av annat än ringa värde samt	marknadsvärdet (punkt 2.3) exklusive mervärdesskatt eller om det finns ett av Skatteverket föreskrivet

	företagarens uttag av varor	schablonvärde som ligger till grund för förmånsbeskattning, detta värde.
Ränteinkomster m.m.	Avkastning på företagets övriga tillgångar	det belopp som står på räntebeskedet eller liknande.

Andra inkomster är privata inkomster som inte ska bokföras i företaget.

Kommentar

Inkomst vid försäljning

Mervärdesskatt räknas inte som inkomst utan bokförs på ett särskilt konto för utgående mervärdesskatt vid försäljning.

Inkomster av offentliga stöd, skadeståndsansättningar, försäkringsersättningar m.m.

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

Sådana bidrag som företagaren får från det allmänna utan samband med företaget, t.ex. barnbidrag eller bostadsbidrag får inte bokföras som inkomst i företaget.

Inte heller ersättning som företagaren får från Försäkringskassan ska bokföras som inkomst i företaget. Detsamma gäller sådana inkomster som företagaren har i en annan egenskap, t.ex. som anställd eller som uppdragstagare vid sidan av företaget, och som därför ska beskattas i inkomstslaget tjänst. För dessa inkomster betalar företagaren inte egenavgifter.

Uttag

När företagaren tar ut varor bokförs en inkomst. En inkomst bokförs också om företagaren nyttjar tjänster samt företagets tillgångar mer än i ringa omfattning. En ringa tjänst kan vara t.ex. en sömmerska som lägger upp sina egna byxor.

Företagarens uttag av varor och tjänster ska bokföras som om varan eller tjänsten sålts för en marknadsmässig ersättning. Det är här fråga om sådana varor och tjänster som företaget normalt tillhandahåller kunder i företaget. Uttaget motsvarar en vanlig inkomst och bokförs därför som en sådan. Inkomsten tas upp till marknadsvärdet, dvs. det pris inklusive mervärdesskatt som företaget skulle ha fått om tillgången eller tjänsten bjudits ut på marknaden på villkor som med hänsyn till företagets affärsmässiga situation framstår som naturliga. Avdrag ska dock göras för den mervärdesskatt som gäller för uttag eftersom inkomst endast är det företaget uppbär för egen räkning och inte t.ex. mervärdesskatt som uppbärs för statens räkning. Även när företagaren tar ut en tillgång som inte är en vara, t.ex. inventarier, ska uttaget bokföras som om

tillgången säljs (se punkt 6.16 för byggnader och markanläggningar, punkt 6.27 för mark och punkt 6.37 för maskiner och inventarier).

I de fall av uttag där det finns ett särskilt skattemässigt förmånsvärde är inkomsten lika med detta värde. Det gäller exempelvis bilförmån och kostförmån. I vissa fall är det rimligt att utgå från att värdet av det privata nyttjandet av tillgången motsvarar kostnaden för att använda den i företaget. Ett exempel är privat användning av telefon som betalas av företaget. I det fallet bör den privata delen av telefonutgiften bokföras som uttag. En direkt uppdelning i företagets utgift och privat utgift kan också ske (se avsnittet nedan).

Ränteinkomster m.m.

Ränteinkomster m.m. är ränteinkomster på företagets banktillgodohavanden samt vinstutdelning från andelar i kooperativa föreningar med undantag av utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning företagaren har deltagit i föreningens verksamhet.

Utgifter

Allmänt råd

- 3.18 Utgift är endast det som företaget ger ut för det som tillkommer företaget. Belopp som ges ut för någon annans räkning, såsom t.ex. mervärdesskatt, utgör inte utgift.

Allmänt råd

- 3.19 Följande utgifter ska bokföras i företaget:

Typ av utgift	Utgift som ska bokföras	Utgiften ska bokföras till
Allmänna utgifter i verksamheten	Utgifter för att förvärva eller bibehålla inkomster till den del de avser företaget	det belopp som står på kvittot eller fakturan.
Utgift för skadeståndsersättningar m.m.	Andra utgifter som hänför sig till företaget såsom skadeståndsersättningar m.m.	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
Insättningar	Utgifter för företagets nyttjande av en privat tillgång	skälig del av företagarens utgifter för tillgången eller om det finns ett av Skatteverket föreskrivet schablonvärde, detta värde.
Ränteutgifter	Ränteutgifter på företagets låneskulder	det belopp som står på räntebeskedet eller liknande.

Andra utgifter är privata utgifter som inte ska bokföras i företaget.
(BFNAR 2009:2)

Kommentar

Samtliga utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska bokföras i företaget. Dit hör t.ex. varuinköp, utgifter för anställd personal samt ränteutgifter på lån som hör till företaget.

Uppdelning på företagets utgifter och privata utgifter

En utgift som endast till en del hänför sig till företaget ska till den delen bokföras i företaget och belasta företagets resultat. Som underlag för en sådan transaktion ska det finnas en verifikation, som består av den ursprungliga fakturan eller något annat underlag som visar företagarens utgift. På denna verifikation ska företagaren ange på vilken grund utgiften har fördelats mellan företagaren privat och företaget samt hur företagets utgift har beräknats.

Om företagaren belastar företagets kassa eller bank med utgifter som endast delvis räknas till företaget, ska endast den del som avser företaget redovisas som utgift i företaget. Återstoden ska redovisas som ett uttag mot eget kapital.

Allmänna utgifter i verksamheten

Utgifter som företaget har för att förvärva inkomster till företaget, t.ex. utgifter för lokal, hyra av anläggningstillgångar, reparation och underhåll av inventarier, transporter och reklam ska bokföras i företaget.

Sådana utgifter ska tas upp till det belopp som står på kvittot eller fakturan, dvs. till det nominella beloppet. Någon beräkning av dold räntekompensation ska inte göras. Mervärdesskatt räknas inte som utgift om den ska dras av, utan bokförs i så fall på ett särskilt konto för ingående mervärdesskatt. Det framgår av punkten 3.18.

Justeringar kan behöva göras i inkomstdeklarationen, t.ex. vid hyra av lokal i makes privatbostad som samtidigt är företagarens bostad.

Utgift för skadeståndsansättningar m.m.

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

Insättningar

Om en privat tillgång används i företaget så ska nyttjandet bokföras som en utgift i företaget. Utgiften ska motsvara den del av företagarens utgifter för tillgången som avser nyttjandet i verksamheten. Ett exempel är användning av privat telefon i företaget. I det fallet bör den delen av telefonräkningen som avser användning i företaget bokföras som utgift i företaget. I de fall det finns ett särskilt skattemässigt tillåtet belopp att dra av vid utnyttjande av en privat

tillgång i företaget är utgiften lika med detta värde. Det gäller t.ex. milersättning för körning med privat bil.

Ränteutgifter

Ränteutgifter avser företagets låneskulder.

Kapitel 4 – Löpande bokföring

Kontantmetoden eller faktureringsmetoden

Allmänt råd

- 4.1 Ett företag som bokför enligt kontantmetoden ska utöver bestämmelserna i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring tillämpa detta kapitel. Företag som tillämpar faktureringsmetoden ska inte tillämpa detta kapitel. (BFNAR 2013:3)

Kommentar

Det allmänna rådet är uppbyggt på kontantmetoden. Dock kan företag välja mellan att tillämpa kontantmetoden och faktureringsmetoden i den löpande bokföringen. Ett företag som väljer att bokföra enligt kontantmetoden ska utöver Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring tillämpa punkterna 4.2 och 4.8 i detta kapitel. Företag som bokför enligt faktureringsmetoden ska bara tillämpa Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2013:2) om bokföring och inte punkterna 4.2 och 4.8.

BFL har som grundprincip att alla affärshändelser ska bokföras löpande (faktureringsmetoden). En affärshändelse är en händelse som förändrar storleken eller sammansättningen av företagets förmögenhet. Grundprincipen innebär normalt att en försäljningstransaktion kommer att ge upphov till flera bokföringsåtgärder. När företaget levererar varan bokför det en fordran på kunden. När kunden betalar omvandlas fordringen till likvida medel (kassa eller tillgodohavande på ett konto). Då bokförs även denna förändring i sammansättningen hos företagets förmögenhet.

Kontantmetoden

Lagtext

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?

Allmänt råd

- 4.2 Kontantmetoden innebär att ett företag löpande under året bokför de affärshändelser som avser

- a) inbetalningar till och utbetalningar från företaget (betalningshändelser),
- b) insättningar och uttag, samt
- c) i samband med bokslutet bokför övriga affärshändelser som är nödvändiga för att bestämma företagets resultat och ställning (bokslutshändelser) i enlighet med punkten 4.8.

Kommentar

Kontantmetoden innebär att företaget under löpande år bara bokför företagets betalningstransaktioner, dvs. in- och utbetalningar. I exemplet ovan innebär det att den fordran som uppstår på kunden när företaget levererar varor och skickar faktura inte leder till någon bokföringsåtgärd utan det är först när kunden betalar som företaget bokför försäljningen.

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

Även uttag till företagaren och insättningar från företagaren ska bokföras löpande.

Allmänt råd

4.2A Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Allmänt råd

4.3 Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Allmänt råd

4.3A Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Allmänt råd

4.4 Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Allmänt råd

4.5 Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Allmänt råd

4.6 Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Allmänt råd

4.7 Upphävd. (BFNAR 2013:3)

Bokslutshändelser vid årets slut*Lagtext*

5 kap. 2 § tredje stycket andra meningen BFL

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

--- Lag (2010:1514)

Lagtext

5 kap. 3 § BFL

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

Allmänt råd

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

Kommentar

Företag som tillämpar kontantmetoden under löpande år måste 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 företagets löpande bokföring bara innehåller in- och utbetalningar när räkenskapsåret löpt ut. Vad som ska bokföras utöver detta bestäms av intäkts- och kostnadsreglerna (resultaträkningen) och reglerna om vad som ska tas upp som en tillgång och skuld i företaget (balansräkningen).

Hur bokförs bokslutshändelser?

Företag 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 företaget t.ex. anteckna

- a) hur avskrivningar beräknats,
- b) hur varulagret värderats (vilka poster som ingår och till vilket värde),
- c) vilka kundfordringar som finns respektive belopp,
- d) vilka leverantörsskulder som finns respektive belopp, och
- e) vilka övriga fordringar och skulder (bl.a. till leverantörer och till kunder) som finns respektive belopp.

För c)–e) ska företaget även ange vilka rader som påverkas i det förenklade årsbokslutet. Exempelvis påverkar ett beslutat men ännu inte utbetalt EU-bidrag B8 (Övriga fordringar) och R2 (Momsfria intäkter) (se exempel 7-2).

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. föras in i bokföringen utan bokslutsunderlag. Bokslutsunderlagen kan också användas som

enbart verifikationer för att därefter bokföras för presentation i registreringsordning och systematisk ordning.

Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet

Det förenklade årsbokslutets utformning

Lagtext

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)

Allmänt råd

5.1 Balansräkningen och resultaträkningen ska upprättas enligt uppställningsformen i bilaga 2.

Kommentar

Bokföringslagen ger utrymme för ett förenklat årsbokslut. Det förenklade årsbokslutet ska innehålla en resultaträkning och en balansräkning och upprättas enligt god redovisningssed.

En fysisk person som driver enskild firma och upprättar årsbokslut i förenklad form måste upprätta sitt bokslut enligt den uppställningsform som det allmänna rådet föreskriver (se bilaga 2).

Tanken är att ett företag som tillämpar uppställningsschemat gör ett bokslut och samtidigt fullgör sin deklarationsskyldighet för poster fram till bokfört resultat (R11). För att helt fullgöra sin deklarationsskyldighet måste också sidan två på deklarationsblanketten fyllas i.

I exempel 5-1 beskrivs arbetsgången när ett förenklat årsbokslut ska upprättas.

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

Kapitel 6 – Balansräkningen

Förteckning över anläggningstillgångar

Allmänt råd

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 uppskattad användningstid i företaget. Någon förteckning behöver inte upprättas om företaget 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.

Kommentar

Punkten innebär en förenkling jämfört med de regler om anläggningsregister som gäller för andra företag. I en enskild näringsverksamhet räcker det att upprätta en förteckning med uppgift om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och uppskattad användningstid i företaget. Detta register kan vara mycket enkelt. Ett handskrivet papper med uppgift om tillgången, anskaffningsdatum, anskaffningsvärde och användningstid räcker. Förteckningen kan också upprättas på så sätt att företaget sparar kopior av fakturorna med en anteckning om beräknad användningstid.

Uppgifter om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och användningstid måste kunna tas fram för inventarierna, för att man ska kunna se vilka anläggningstillgångar som finns och vilket värde de kan beräknas ha. Det är framför allt företagaren själv som behöver detta för att kunna bedöma om tillgångarna är övervärderade. Det är också viktigt när en utomstående ska värdera företaget i en lånesituation eller för att företaget ska säljas.

Uppgiften om användningstid behövs för att man ska kunna kontrollera att företaget inte gör för små avskrivningar. Företaget ska skriva av maskiner och inventarier med samma belopp som dras av vid inkomstbeskattningen (se punkt 6.38). Skattereglerna innehåller inga regler om hur liten avskrivning som måste göras. Om den avskrivning som gjorts är för liten, kan tillgången behöva skrivas ned (se punkt 6.40). När användningstiden löpt ut bör ju tillgången vara helt avskriven. Förteckningen av anläggningstillgångar ger här besked om när en tillgång bör vara avskriven. Förteckningen är därför ett viktigt verktyg när man ska bedöma om inventarierna är övervärderade i bokföringen och om de behöver skrivas ned.

Om företaget 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, så behöver det inte upprätta någon särskild förteckning. Det måste dock gå att ta fram uppgifter om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och användningstid för inventarierna.

*Immateriella anläggningstillgångar***Immateriella anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen***Allmänt råd*

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

Kommentar

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 företaget 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 företaget intäkter och att den har ett bestående värde. Utgiften får annars hanteras som allmän kostnad i verksamheten enligt punkt 7.7. Utgifter för t.ex. en patentansökan behandlas som allmänna kostnader i verksamheten enligt punkt 7.7.

Beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar

Allmänt råd

- 6.3 Förvärvade immateriella anläggningstillgångar värderas på samma sätt som maskiner och inventarier. Punkt 6.30 om tillgångar av mindre värde och punkt 6.31 om tillgångar som har en kort ekonomisk livslängd gäller inte för förvärvade immateriella tillgångar. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

För immateriella tillgångar gäller samma regler om beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar som för maskiner och inventarier. I enlighet med vad som gäller vid beskattningen får bestämmelserna om tillgångar av mindre värde och kort ekonomisk livslängd inte tillämpas.

Byggnader och markanläggningar

Allmänt råd

- 6.4 En fastighets värde ska normalt delas upp i byggnad och mark med utgångspunkt i taxeringsvärdet.

Kommentar

Mark och byggnad är särskiljbara enheter, även om de förvärvats som en enhet. Mark har i normalfallet en 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 fördelas med utgångspunkt i taxeringsvärdet.

Byggnader och markanläggningar som ska tas upp i balansräkningen

Kommentar

För byggnads- och markinventarier gäller punkterna 6.29–6.40 om maskiner och inventarier.

Huvudregel

Allmänt råd

- 6.5 En byggnad ska tas upp i balansräkningen när företaget har fått tillträde till byggnaden eller, om den är egentillverkad, när den har färdigställts. En markanläggning ska tas upp i balansräkningen när den har färdigställts. För en påbörjad men ej färdigställd egentillverkad byggnad eller markanläggning gäller punkt 6.24. För byggnad och markanläggning som skattemässigt är lagertillgång gäller punkterna 6.45–6.52.

Kommentar

För byggnader gäller att de ska tas upp i balansräkningen vid tillträdet. Hur påbörjade men ej färdigställda egentillverkade byggnader och markanläggningar ska redovisas framgår av punkt 6.24.

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

Allmänt råd

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.

Kommentar

Skatterättsligt 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 dylikt 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*Allmänt råd*

6.7 Byggnader och markanläggningar tas upp till anskaffningsvärde (punkterna 6.8–6.13) minskat med avskrivningar (punkterna 6.14–6.15) och nedskrivningar (punkt 6.17).

Kommentar

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*Allmänt råd*

6.8 Värdet av eget arbete ska inte tas med i anskaffningsvärdet. Värdet av anställdas arbete ska dock räknas med.

Kommentar

Företagaren kan inte få lön eller någon annan ersättning från sin enskilda firma (se punkt 3.9 med kommentarer). Företaget har därför inte någon utgift för företagarens arbete. Det egna arbetet ska därför inte beaktas när företaget beräknar anskaffningsvärdet på anläggningstillgångar.

*Köp av byggnad**Allmänt råd*

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

Kommentar

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 (även anställdas arbete) räknas in i anskaffningsvärdet. Värdet beräknas på utgifterna för anskaffandet exklusive mervärdesskatt som ska dras av. Det framgår av punkt 2.4.

*Egentillverkning av byggnad och markanläggning**Allmänt råd*

6.10 Vid egentillverkning av en ny byggnad är anskaffningsvärdet utgiften för att uppföra byggnaden. Detsamma gäller vid om- och tillbyggnad.

Allmänt råd

6.11 Vid egentillverkning av en markanläggning är anskaffningsvärdet utgiften för att anskaffa eller förbättra anläggningen.

*Övriga förvärv av byggnad och markanläggning**Allmänt råd*

6.12 Vid övriga förvärv (byte, arv, gåva samt företagarens insättning) av byggnad och markanläggning är anskaffningsvärdet det värde som används vid beskattningen.

Kommentar

När det gäller arv eller gåva av byggnader och markanläggningar inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation (19 kap. 18 § IL, 20 kap. 12 § IL).

För byggnader och markanläggningar finns det särskilda skatteregler för beräkning av anskaffningsutgiften vid ägartillskott (se 19 kap. 16 § och 20 kap. 14 § IL).

*Offentliga stöd som hänför sig till byggnad och markanläggning**Allmänt råd*

6.13 Offentliga stöd som hänför sig till förvärv av en byggnad eller en markanläggning ska minska anskaffningsvärdet. Skattereduktioner eller skatteavdrag ska dock inte minska anskaffningsvärdet.

Avskrivningar av byggnader och markanläggningar*Allmänt råd*

6.14 Byggnader ska skrivas av med samma belopp som dras av vid beskattningen.

Kommentar

Avskrivning ska ske med samma belopp som i deklarationen. Det innebär att reglerna i 19 kap. ska tillämpas även i redovisningen.

Avskrivning av en egentillverkad byggnad får göras först när byggnaden är färdigställd.

En byggnad ska skrivas av med hänsyn till den tid den bedöms vara till nytta i företaget. Skatteverket har utfärdat allmänna råd om procentsatser för värdeminskningssavdrag för byggnader i näringsverksamhet¹. Dessa får även tillämpas i det förenklade årsbokslutet. Detta är en förenkling jämfört med de regler som gäller för andra företag. Om det ingår inventarier i förvärvspriset som räknas som byggnadsinventarier enligt skattelagstiftningen ska de hänföras till maskiner och inventarier. Fördelningen mellan byggnad och byggnadsinventarier får göras med utgångspunkt från vad som anges i avtalet.

Allmänt råd

6.15 Markanläggningar ska skrivas av med samma belopp som dras av vid beskattningen.

Kommentar

Avskrivning ska ske med samma belopp som i deklarationen. Det innebär att reglerna i 20 kap. IL ska tillämpas även i redovisningen.

Avskrivning av en egentillverkad markanläggning får göras först när markanläggningen är färdigställd.

Utrangeringar och avyttringar av byggnader och markanläggningar

Allmänt råd

6.16 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.

Kommentar

Vid försäljning av byggnader och markanläggningar redovisas skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet som momsfri intäkt om försäljningen sker med vinst.

Innebär försäljningen förlust redovisas den som övrig extern kostnad. Även vid utrangering redovisas det bokförda värdet som övrig extern kostnad. Det krävs att tillgången har utrangerats för att den inte längre ska vara med i balansräkningen.

En tillgång som inte längre finns i företaget ska också strykas i förteckningen av anläggningstillgångar (punkt 6.1).

¹ 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.

Nedskrivningar av byggnader och markanläggningar*Allmänt råd*

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

Om skälen för nedskrivningen inte längre finns ska nedskrivningen återföras.

Kommentar

Reglerna i det allmänna rådet innebär en anpassning till skatterättens regler så långt det är möjligt. Skattereglerna ger ofta en nedre gräns för hur lågt en tillgång kan värderas. Redovisningsreglerna ska bl.a. tillförsäkra att en tillgång inte blir för högt värderad. När företaget i redovisningen får skriva av enligt skattereglerna, innebär det att det inte finns någon gräns för den lägsta avskrivning som måste göras. Om företagaren något år inte gör några avskrivningar, så ska man vara särskilt uppmärksam på om någon tillgång behöver skrivas ned.

Tillgångar som skrivs av på högst fem år ska skrivas ned endast om tillgången helt har förlorat sitt värde. En tillgång som skrivs av på längre tid än fem år ska skrivas ned om 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 tillgångens värde ska göras av företagaren. En mindre avvikelse behöver inte leda till att tillgången måste skrivas ned. En värdeminskning på mindre än 10 procent behöver inte beaktas.

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

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.

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

*Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av**Allmänt råd*

- 6.18 Enligt punkt 6.4 delas en fastighets värde upp i byggnad och mark med utgångspunkt i taxeringsvärdet.

Kommentar

Mark och byggnad är särskiljbara enheter, även om de förvärvats som en enhet. Mark har i normalfallet en 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 fördelas med utgångspunkt i taxeringsvärdet.

Mark som ska tas upp i balansräkningen

Allmänt råd

- 6.19 Mark ska tas upp i balansräkningen när företaget har fått tillträde till marken. För mark som skattemässigt är lagertillgång gäller punkterna 6.45–6.52.

Anskaffningsvärdet för mark och andra tillgångar som inte får skrivas av

Allmänt råd

- 6.20 Värdet av eget arbete ska inte tas med i anskaffningsvärdet. Värdet av anställdas arbete ska dock räknas med.

Köp av mark

Allmänt råd

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

Övriga förvärv av mark

Allmänt råd

- 6.22 Vid övriga förvärv (byte, arv, gåva samt företagarens insättning) av mark är anskaffningsvärdet det värde som används vid beskattningen.
- 6.23 Vid sådan fastighetsreglering som anges i 45 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229) är anskaffningsvärdet det värde som används vid beskattningen.

Kommentar

Mark ska tas upp i balansräkningen vid tillträdet. Reglerna för mark är desamma som för byggnad och markanläggning. Ytterligare vägledning kan därför hämtas i kommentaren till detta avsnitt. Mark ska däremot inte skrivas av. Om mark blir värdelös redovisas det bokförda värdet som kostnad.

Andra tillgångar som inte får skrivas av

Allmänt råd

- 6.24 En påbörjad men ej färdigställd egentillverkad byggnad, markanläggning, maskin eller inventarie tas i balansräkningen upp till nedlagda utgifter. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

Avskrivning av egentillverkade byggnader, markanläggningar, maskiner eller inventarier får inte göras förrän objektet är färdigställt. Fram till denna tidpunkt tas objektet upp i balansräkningen i enlighet med punkt 6.24. När objektet är färdigställt flyttas det (genom omkontering) till respektive tillgångsslag.

Reglerna för beräkning av anskaffningsvärde, avyttring och nedskrivning är de samma som för byggnad och markanläggning respektive maskiner och inventarier.

Offentliga stöd som hänför sig till mark

Allmänt råd

- 6.25 Offentliga stöd som hänför sig till förvärv av mark ska minska anskaffningsvärdet. Skattereduktioner eller skatteavdrag ska dock inte minska anskaffningsvärdet.

Avskrivningar av mark

Allmänt råd

- 6.26 Mark ska inte skrivas av.

Avyttringar av mark

Allmänt råd

- 6.27 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. (BFNAR 2009:2)

Nedskrivningar av mark

Allmänt råd

- 6.28 Nedskrivning av mark sker enligt punkt 6.17.

Maskiner och inventarier

Maskiner och inventarier som ska tas upp i balansräkningen

Huvudregel

Allmänt råd

- 6.29 Maskiner och inventarier ska tas upp i balansräkningen när de har levererats till företaget eller, om de är egentillverkade, när de har färdigställts. För påbörjade men ej färdigställda egentillverkade maskiner och inventarier gäller punkt 6.24. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

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 6.24.

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

Allmänt råd

- 6.30 En maskin eller en inventarie med ett anskaffningsvärde som understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av enligt mervärdesskattelagen (2023:200) behöver inte tas

upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad i sin helhet samma år den förvärvas. (BFNAR 2025:1)

Kommentar

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

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

Maskiner och inventarier som har en kort ekonomisk livslängd behöver inte tas upp i balansräkningen

Allmänt råd

6.31 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.

Kommentar

Skatterettsligt är det tillåtet att direkt dra av s.k. treårsinventarier (18 kap. 4 § IL). En utgångspunkt kan vara den typiska livslängden för en tillgång. Företaget ska dock även ta hänsyn till förhållandena i det enskilda fallet. Man ska då – förutom den fysiska förslitningen – också beakta andra ekonomiska faktorer, såsom den tekniska utvecklingen, konkurrensförhållandena och det användningsområde inventarierna har i företaget.

Anskaffningsvärdet för maskiner och inventarier

Värdet av eget och anställdas arbete

Allmänt råd

6.32 Värdet av eget och anställdas arbete ska inte tas med i anskaffningsvärdet.

Kommentar

Företagaren kan inte få lön eller någon annan ersättning från sin enskilda firma (se punkt 3.9 med kommentarer). Företaget har därför inte någon utgift för företagarens arbete. Det egna arbetet ska därför inte beaktas när företaget beräknar anskaffningsvärdet på anläggningstillgångar. Av förenklingskäl ska inte heller anställdas arbete räknas med när företaget beräknar anskaffningsvärdet på maskiner och inventarier.

*Köp av maskiner och inventarier**Allmänt råd*

- 6.33 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 kr per maskin eller inventarie.

Kommentar

Anskaffningsvärdet vid ett köp av en tillgång är som huvudregel endast inköpspriset och andra direkt hänförbara utgifter som ingår i fakturabeloppet. Detta är en förenkling jämfört med de regler som gäller för andra företag. Normalt ska man bara behöva titta på fakturan för att få fram anskaffningsvärdet. Exempel på direkt hänförbara utgifter som kan framgå av fakturan är leverans och hantering samt installation.

Exempel på andra externa utgifter som kanske inte framgår av fakturan är iordningställande av en plats eller ett område för uppförande eller installation av tillgången, leverans och hantering, installation och konsulttjänster.

Om det finns sådana utgifter som inte ingår i fakturabeloppet och som direkt kan hänföras till tillgången, ska de tas med om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor per maskin eller inventarie. Utgifterna får räknas in i anskaffningsvärdet även om de uppgår till ett lägre belopp. Om företagaren köper en maskin för 20 000 kronor och betalar en fristående transportfirma 8 000 kronor för leveransen, så 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.

*Egentillverkning av maskiner och inventarier**Allmänt råd*

- 6.34 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 kr per maskin eller inventarie.

Kommentar

Principen för beräkning av anskaffningsvärdet på egentillverkade tillgångar är densamma som för köpta tillgångar. Anskaffningsvärdet är som huvudregel utgiften för materialet, dvs. det belopp som anges på fakturan för materialet. Värdet av eget arbete räknas inte med och när det gäller maskiner och inventarier inte heller utgiften för anställdas arbete (se punkt 6.32).

Andra externa utgifter som kan hänföras till tillgången ska räknas med om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor för att få inventarien färdigställd.

*Övriga förvärv av maskiner och inventarier**Allmänt råd*

- 6.35 Vid övriga förvärv (byte, arv, gåva samt företagarens insättning) av maskiner och inventarier är anskaffningsvärdet det värde som används vid beskattningen.

Kommentar

När det gäller arv eller gåva av inventarier, innebär skattelagstiftningen i de flesta fall att det skattemässiga värde som gällde för den tidigare ägaren ska anses som anskaffningsvärde (18 kap. 8 § och 23 kap. IL). Vid ett generationsskifte betyder det att gåvotagaren eller arvtagaren övertar samma värde som överlåtaren hade.

Även för tillgångar som ägaren har överfört till företaget ska anskaffningsvärdet bestämmas till det skattemässiga anskaffningsvärdet.

Eftersom det skattemässigt finns olika regler för överföring av olika slags tillgångar och i vissa situationer även en möjlighet att välja vilka regler som ska tillämpas, så är det även här tillåtet att värderingen i bokföringen görs på samma sätt som vid beskattningen.

Företagaren kan föra över en tillgång från sina privata tillgångar till företaget, t.ex. när det startar. Företagaren har kanske haft en hobby som utvecklats till en näringsverksamhet. Det sker de facto ingen förmögenhetsöverföring mellan olika parter, utan det är en överföring från en del av företagarens ekonomiska sfär till en annan.

Anskaffningsvärdet för inventarier är nästan alltid marknadsvärdet vid företagets start. I de ovanliga situationer då tillgången ökat i värde från anskaffningstidpunkten och s.k. avskattning inte sker, anses anskaffningsvärdet vara den ursprungliga anskaffningsutgiften ökad med utgifter för förbättring och minskad med sådana avdrag som har gjorts för anskaffning, värdeminskning och liknande.

*Offentliga stöd som hänför sig till maskiner och inventarier**Allmänt råd*

- 6.36 Offentliga stöd som hänför sig till förvärv av maskiner eller inventarier ska minska anskaffningsvärdet. Skattereduktioner eller skatteavdrag ska dock inte minska anskaffningsvärdet.

Avskrivningar, avyttringar och utrangeringar av maskiner och inventarier*Allmänt råd*

- 6.37 Vid avyttring av maskiner och inventarier ska försäljningsinkomsten minska det bokförda värdet.

Allmänt råd

- 6.38 Maskiner och inventarier ska värderas kollektivt. De ska värderas till det värde de har vid beskattningen. Värdet får inte överstiga bokfört värde

vid årets början med tillägg för årets anskaffning.

Avskrivning ska göras med skillnaden mellan värdet vid beskattningen och det bokförda värdet före årets avskrivning. Uppgår det bokförda värdet före årets avskrivning till högst ett halvt prisbasbelopp kan hela beloppet skrivas av.

Vid avyttringar och utrangeringar se dock punkterna 7.4 och 7.9.
(BFNAR 2025:1)

Kommentar

Maskiner och inventarier värderas och skrivs av på samma sätt som sker vid beskattningen. Det innebär att räkningsenlig avskrivning eller restvärdeavskrivning kan tillämpas vid beräkning av lägsta tillåtna värde. Väljer företaget att värdera maskiner och inventarier till ett högre värde ska nedskrivningsprövning enligt punkt 6.40 ske. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp så får hela det bokförda beloppet skrivas av (se 18 kap. 13 § IL).

Maskiner och inventarier ska alltså skrivas av i en klumpsumma. Vid anskaffningen värderas de individuellt men bokförs sedan på ett konto. De inventarier som finns vid årets början är bokförda på detta konto. Här bokförs även utgifter för under året anskaffade inventarier och maskiner och försäljningsinkomster från försäljningar av maskiner och inventarier. Värdet på inventarietkontot innan årets avskrivning beräknas är avskrivningsunderlaget.

Om avskrivningsunderlaget innan årets avskrivning har beräknats uppgå till högst ett halvt prisbasbelopp så får värdet på maskiner och inventarier tas upp till noll kronor. Hela avskrivningsunderlaget kommer då att utgöra årets avskrivning. Det framgår av 18 kap. 13 § IL. Uppgår avskrivningsunderlaget till mer än ett halvt prisbasbelopp räknas det värde ut som inventarierna får tas upp till enligt räkningsenlig avskrivning eller restvärdeavskrivning. Det värde som företagaren kommer att ta upp maskiner och inventarier till skattemässigt är även det värde de ska bokföras till vid årets slut. Årets avskrivning blir mellanskillnaden mellan detta värde och det som redan är bokfört på kontot, dvs. värdet vid årets början plus utgifterna för nyanskaffning minus inkomsterna för försäljning. Se punkt 7.4 och punkt 7.9.

En tillgång som inte längre finns i företaget ska strykas i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1).

Nedskrivningar av maskiner och inventarier

Allmänt råd

6.39 Maskiner och inventarier som skrivs av med högsta tillåtna belopp enligt skattereglerna varje år behöver inte skrivas ned.

Allmänt råd

- 6.40 Om det klart framgår att det sammanlagda värdet på maskiner och inventarier samt förvärvade immateriella tillgångar, som inte årligen har skrivits av med högsta tillåtna belopp på balansdagen betydligt understiger det bokförda värdet i balansräkningen, ska det sammanlagda återstående ekonomiska värdet för tillgångarna i företaget uppskattas. Maskiner och inventarier samt förvärvade immateriella tillgångar ska skrivas ned till det belopp som deras återstående ekonomiska värde i företaget kan uppskattas till.

Kommentar

Reglerna i det allmänna rådet innebär en anpassning till skatterättens regler så långt det är möjligt. Skattereglerna ger ofta en nedre gräns för hur lågt en tillgång kan värderas. Redovisningsreglerna ska bl.a. tillförsäkra att en tillgång inte blir för högt värderad. När företaget i redovisningen får skriva av enligt skattereglerna, innebär det att det inte finns någon gräns för den lägsta avskrivning som måste göras. Om företagaren något år inte gör några avskrivningar, så ska man vara särskilt uppmärksam på om någon tillgång behöver skrivas ned.

Om maskiner och inventarier skrivs av med högsta tillåtna belopp varje år behöver någon nedskrivning inte göras. Om avskrivningarna är lägre ska nedskrivning ske om det sammanlagda värdet betydligt avviker från bokfört värde. En uppskattning av tillgångarnas värde ska göras av företagaren. En mindre avvikelse behöver inte leda till att tillgångarna måste skrivas ned. En värdeminskning på mindre än 10 procent behöver inte beaktas.

Bedömningen ska göras på kollektiv nivå. Enligt det allmänna rådet ska de redovisas och skrivas av i en klump, och det saknas därför underlag för att bedöma nedskrivningsbehovet individuellt.

Det kan finnas en risk att företagaren gör så små avskrivningar att inventarierna blir övervärderade. Därför finns begränsningen att en nedskrivning måste göras om det sammanlagda värdet av maskiner och inventarier samt förvärvade immateriella tillgångar i balansräkningen överstiger det värde de kan beräknas ha. I en fortgående verksamhet är det maskinens nytta i produktionen som är utgångspunkt för bedömningen. I en avvecklings- eller försäljningssituation är det i stället det beräknade försäljningsvärdet som är utgångspunkt för bedömningen. Det innebär att maskiner och inventarier och immateriella tillgångar inte får vara övervärderade på kollektiv nivå. Däremot behöver man inte beakta värdet på de enskilda maskin- och inventarietillgångarna i det förenklade årsbokslutet.

Övriga anläggningstillgångar

Övriga anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen

Allmänt råd

- 6.41 Enligt punkt 3.7 får endast andelar i kooperativa föreningar och andelar i fastighetsbolag som skattemässigt är lagertillgångar tas upp som övriga anläggningstillgångar i balansräkningen.

Kommentar

Som övriga anläggningstillgångar får endast andelar i en kooperativ förening och lagertillgångar i byggnadsrörelse, handel med fastigheter och tomtrörelse tas upp i företaget.

Beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar

Allmänt råd

- 6.42 En övrig anläggningstillgång ska tas upp till det värde som anges i den handling som legat till grund för anskaffningen.

Allmänt råd

- 6.43 Övriga anläggningstillgångar ska inte skrivas av. Om det klart framgår att värdet på en tillgång på balansdagen betydligt understiger dess bokförda värde i balansräkningen, ska tillgångens återstående ekonomiska värde i företaget uppskattas. Tillgången ska skrivas ned till det belopp som dess återstående ekonomiska värde i företaget kan uppskattas till. Om skälen för nedskrivningen inte längre finns ska nedskrivningen återföras.

Kommentar

Övriga anläggningstillgångar ska tas upp till det anskaffningsvärde som anges i den handling som legat till grund för anskaffningen. De ska inte skrivas av men ska skrivas ned om de är klart övervärderade. För andelar i en kooperativ förening innebär det att en tillgodoförd insatsemission inte ska påverka andelens bokförda värde. Däremot ska beloppet ingå i den upplysning om obeskattade reserver som företaget ska lämna enligt punkt 8.1 i det allmänna rådet.

Avyttringar av övriga anläggningstillgångar

Allmänt råd

- 6.44 Vid försäljning av övriga anläggningstillgångar 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.

Varulager

Kommentar

Aktier och andelar som är lagertillgångar är inte varulager utan övriga anläggningstillgångar (se punkt 3.7). Se punkterna 6.41–6.44.

Byggnader, markanläggningar och mark som skattemässigt är lagertillgångar är varulager och för dessa gäller punkterna 6.45–6.52.

Varulager som ska tas upp i balansräkningen

Huvudregel

Allmänt råd

6.45 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 2013:3)

Allmänt råd

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

Kommentar

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

Under året kan varuinköp löpande bokföras som utgift.

Varor som erhålls i gåva och som har ett svårbestämt men lågt värde och som företaget 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.

Sålda varor som lämnat företaget ska inte tas med i lagerposten i det förenklade årsbokslutet. Detta gäller oavsett om företagaren skickat faktura eller inte. Det medför att kostnaden respektive intäkten för varor där faktura inte har skickats hamnar på olika år.

Lager som inte behöver tas upp

Allmänt råd

6.47 Ett lager som har ett sammanlagt värde som uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp behöver inte tas upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad. (BFNAR 2025:1)

Kommentar

Ett lager med ett sammanlagt värde på högst ett halvt prisbasbelopp behöver inte tas upp i balansräkningen. Det kan vara ett lager av förnödenheter eller förbrukningsartiklar som inte har ett särskilt högt värde. Det överensstämmer med vad som gäller vid beskattningen (17 kap. 4 a § IL).

Värdering av varulager*Värdet av eget och anställdas arbete**Allmänt råd*

- 6.48 Värdet av eget och anställdas arbete ska inte tas med i anskaffningsvärdet.

Kommentar

För egentillverkade varor är principen för beräkning av anskaffningsvärdet densamma som för köpta varor. Utgifter för eget eller anställdas arbete ingår alltså inte.

*Beräkning av anskaffningsvärdet för varulagret (för varje sorts vara)**Allmänt råd*

- 6.49 För köpta varor är anskaffningsvärdet varans inköpspris plus andra utgifter som framgår av fakturan. Om det finns andra externa utgifter för varornas förvärv än de som framgår av fakturan, ska de räknas in i anskaffningsvärdet om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kr per leverans. (BFNAR 2009:2)

Allmänt råd

- 6.50 För egentillverkade varor är anskaffningsvärdet inköpspriset för råmaterial och halvfabrikat. Om det finns andra externa utgifter för varorna än de som framgår av fakturorna för materialet, ska de räknas med om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kr per leverans. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

Enligt huvudregeln i punkt 6.49 är anskaffningsvärdet för en köpt vara inköpspriset och andra utgifter som framgår av fakturan för just den aktuella varan. Andra utgifter som direkt kan hänföras till varans förvärv är t.ex. tull- och importutgifter, utgifter för transport och andra hanteringsutgifter. Anskaffningsvärdet ska beräknas enligt först-in-först-ut-principen (FIFU), vägda genomsnittspriser eller någon annan liknande princip. FIFU-principen innebär att om varor av samma slag köps in vid olika tillfällen anses varorna som finns kvar på balansdagen vara de som anskaffats sist.

Om företaget har sådana andra utgifter för varornas förvärv som inte framgår av fakturan och som sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kronor för en sorts vara, så ska de räknas in i anskaffningsvärdet.

Allmänt råd

- 6.51 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.

I detaljhandelsföretag och handelsföretag får anskaffningsvärdet också

beräknas som försäljningspris (exklusive mervärdesskatt) med avdrag för pålägg som används i priskalkyl respektive använd bruttovinstmarginal för den aktuella varan eller varugruppen. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

I stället för huvudregeln får anskaffningsvärdet 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.

En schablonmässig värderingsmetod kan också vara att företaget vid beräkning av en varas anskaffningsvärde utgår från försäljningspriset (exklusive moms) och utifrån det härleder varans anskaffningsvärde. Denna modell för beräkning av varulagrets anskaffningsvärde är vanlig i t.ex. detaljhandelsföretag eller i andra handelsföretag där det inte är vanligt med renodlade priskalkyler. Anskaffningsvärdet för en förvärvad vara eller varugrupp beräknas då till försäljningspriset med avdrag för det pålägg som används i priskalkylen. Alternativt kan anskaffningsvärdet beräknas till försäljningspriset med avdrag för bruttovinstmarginalen för den aktuella varan eller varugruppen. Om försäljningspriset eller bruttovinstmarginalen har höjts eller sänkts efter inköpstillfället ska justering göras för dessa förändringar. Detta eftersom schablonen ska ge ungefärligen samma värde som en värdering utifrån årets faktiska kostnader och utgifter.

Allmänt råd

6.52 Vid övriga förvärv (byte, arv, gåva samt företagarens insättning) av varor är anskaffningsvärdet det värde som används vid beskattningen.

Kommentar

I skattelagstiftningen gäller olika regler för olika situationer vid förvärv av varor genom arv eller gåva. Det allmänna rådet tillåter att varorna värderas på samma sätt i bokföringen som vid beskattningen. Det normala vid arv och gåva är att förvärvaren övertar överlåtarens skattemässiga värde.

För varor som förvärvats genom att ägaren gjort en egen insättning får anskaffningsvärdet bestämmas till det skattemässiga värdet. Om varan före rörelsestarten fanns i en hobbyverksamhet, så innebär detta att anskaffningsvärdet i hobbyverksamheten kommer att utgöra anskaffningsvärde även i företaget. Om någon t.ex. som hobby sytt kläder som tillförs företaget, så är utgifterna för materialet klädernas anskaffningsvärde i företaget.

*Beräkning av anskaffningsvärdet för varulagret (för lagret som helhet)**Allmänt råd*

6.53 Från varornas sammanlagda anskaffningsvärde får företaget göra avdrag för en schablonmässigt beräknad värdenedgång med tre procent av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde. Detta gäller dock inte för

byggnad och mark som skattemässigt är lagertillgångar. Djur i jordbruk och renskötsel får värderas i enlighet med 17 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Allmänt råd

- 6.54 Om det klart framgår att värdenedgången på balansdagen för lagret som helhet är betydligt större än den schablonmässigt beräknade värdenedgången, ska den verkliga värdenedgången beräknas och anskaffningsvärdet minskas med denna.

Allmänt råd

- 6.55 När den verkliga 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.

Kommentar

Varor som ligger i lager förlorar normalt något i värde. De kan bli omoderna eller defekta. För att företagaren inte ska behöva bedöma hur mycket varje vara i lagret tappat i värde, så tillåts ett schablonmässigt avdrag för värdenedgång på 3 procent av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde. Det innebär att lagret får tas upp till 97 procent av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde, vilket också gäller i den skattemässiga redovisningen.

Om lagret består av djur i jordbruk och renskötsel får lagret värderas i enlighet med 17 kap. 5 § IL.

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. Normalt tillgodoses detta genom att varulager värderas till anskaffningsvärdet eller det lägre värde som den får efter avdrag för schablonmässig värdeminskning.

Om det står klart att det värde lagret kan säljas för (exklusive mervärdesskatt) ändå gått ned så att det är lägre än lagrets anskaffningsvärde efter avdrag för schablonmässig värdeminskning, så ska den verkliga värdenedgången beräknas.

När den verkliga värdeminskningen ska beräknas, måste företagaren för varje post bestämma dels anskaffningsvärdet, dels hur mycket lägre värdet egentligen är. En lagerpost i t.ex. en mekanisk verkstad kan bestå av kuggjul av samma sort och storlek, i en klädesbutik av byxor av samma sort och storlek. Det är dock tillåtet med en kollektiv värdering för homogena varugrupper eller då en individuell värdering av kostnadsskäl är svår att motivera. Ett typexempel på en homogen varugrupp är rå- och stapelvaror (exempelvis olja respektive virke).

Kundfordringar

Allmänt råd

- 6.56 Kundfordringar ska tas upp till ett belopp som motsvarar vad företaget fakturerat eller utifrån affärsmässiga skäl borde ha fakturerat och vid räkenskapsårets utgång inte fått betalt för. Kundfordringar får dock inte tas upp till högre belopp än vad de värderas till enligt punkterna 6.57–6.58.

Kommentar

Även om företaget redovisar enligt kontantmetoden löpande under året så måste det vid årets slut bokföra vissa transaktioner som Kundfordringar. Det företaget har att fordra av kunden är beloppet inklusive 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 företagets resultat. Detsamma gäller övriga fordringar nedan som föranleder mervärdesskatt som ännu inte har redovisats i mervärdesskatte-deklaration.

I posten Kundfordringar ska följande tas upp efter värdering enligt punkterna 6.57 och 6.58.

- Fakturor som företaget har skickat men ännu inte fått betalt för vid årets utgång.
- Försäljningar som företaget normalt eller enligt god affärssed borde ha fakturerat vid årets utgång.

Kvarstående fordran enligt betalningsplan för upplåten avverkningsrätt till skog ska inte tas med i bedömningen av om det finns försäljningar som enligt god affärssed borde ha fakturerats. Däremot ska enligt punkt 8.1 upplysning lämnas om hur stor del av betalningsplanen som på bokslutsdagen är obetald.

Värdering av kundfordringar

Allmänt råd

- 6.57 Ett företag 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.

Allmänt råd

- 6.58 Om det har fattats beslut om konkurs, ackord eller annat förhållande efter årets sista dag, men innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt, ska fordringarna tas upp till det belopp som med hänsyn till beslutet kan förväntas komma att betalas.

Kommentar

Värdering av kundfordringar ska göras utifrån hur stort belopp företaget 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 8 kap. 16 § ML och 7 kap. 43, 46 och 48 §§ ML finns regler om hur mervärdesskatt hanteras vid kundförluster och prisnedsättningar.

Övriga fordringar

Kommentar

I posten Övriga fordringar ska följande tas upp efter värdering enligt punkterna 6.63 och 6.64.

- Förskott till leverantör, exklusive avdragsgill mervärdesskatt, överstigande 5 000 kronor, där leverans, delleverans eller utförande av tjänst inte påbörjats (förskottsutbetalad).
- Första förhöjd leasinghyra, exklusive avdragsgill mervärdesskatt, överstigande 5 000 kronor (förskottsutbetalad).
- Ränteinkomster, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som är hänförliga till räkenskapsåret men som företagaren får först nästa år (efterskottsinsbetalas).
- Ränteutgifter, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som företaget har betalat under räkenskapsåret men som är hänförliga till nästa år (förskottsutbetalad).
- Inkomster av offentliga stöd, skadeståndsansättningar, försäkringsersättningar som beslutats under räkenskapsåret men ännu inte utbetalats (efterskottsinsbetalas).
- Fordringar (samt fordringar på grund av avyttring) på kooperativa föreningar.
- Fordran avseende mervärdesskatt samt för mycket inbetald arbetsgivaravgift och preliminärskatt för anställda.

Allmänt råd

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

En första förhöjd leasinghyra är ett förskott.

Förskott till leverantörer som uppgår till mer än 5 000 kr ska tas upp som övriga fordringar. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

Förskott till leverantör omfattar både betalningar som avser en framtida leverans av en vara eller tjänst och s.k. förutbetalda kostnader. En första förhöjd leasinghyra 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.

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 6.72.

Allmänt råd

6.60 Ränteinkomster som hänför sig till året men som företaget inte fått utbetalda ska tas upp som övriga fordringar om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kr.

Allmänt råd

6.61 Offentliga stöd, försäkringsersättning, skadeståndersättning m.m. ska tas upp som övriga fordringar om ett beslut har fattats eller en överenskommelse träffats och det finns dokumentation som visar inkomstens storlek och medlen ännu inte har betalats ut.

Om offentliga stöd, försäkringsersättning, skadestånd m.m. redovisas som intäkt i enlighet med punkt 7.2 andra stycket ska de medel som inte betalats ut tas upp som övriga fordringar.

Allmänt råd

6.62 Företagets skattefordringar är företagets fordringar på balansdagen avseende mervärdesskatt samt för mycket inbetald arbetsgivaravgift och preliminärskatt för anställda. (BFNAR 2013:3)

Värdering av övriga fordringar

Allmänt råd

6.63 Ett företag ska ta upp övriga fordringar till det belopp som anges i faktura, avtal eller liknande handling exklusive ingående mervärdesskatt som ska dras av enligt mervärdesskattelagen (2023:200). Fordran får dock inte tas upp till högre belopp än värdet av den prestation som på balansdagen kan förväntas tillfalla företaget. (BFNAR 2025:1)

Allmänt råd

6.64 Om det har fattats beslut om konkurs, ackord eller annat förhållande efter årets sista dag men innan det förenklade årsbokslutet är färdigställt så ska fordringarna tas upp till det belopp som med hänsyn till beslutet kan förväntas komma att tillfalla företaget.

Kassa och bank

Allmänt råd

- 6.65 Företagets tillgodohavanden på bank- och girokonton ska tas upp till det belopp som framgår av kontoutdrag eller liknande vid årets slut.

Kommentar

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

Eget kapital

Allmänt råd

- 6.66 Eget kapital utgörs av skillnaden mellan företagets summerade tillgångar och summerade skulder.

Avsättningar

Allmänt råd

- 6.67 Företaget ska inte göra några avsättningar för åtaganden som medför framtida utgifter.

Kommentar

Avsättning är enligt ÅRL säkra eller sannolika förpliktelser som hänför sig till året eller tidigare år men där det råder ovisshet om belopp eller tidpunkt. Ett exempel på en avsättning är avsättning för framtida garantiutgifter.

Då företag som tillämpar detta allmänna råd inte följer årsredovisningslagen och där avsättningar sannolikt är ovanliga i de flesta företag som kan tillämpa det allmänna rådet ska några avsättningar av förenklingsskäl inte göras. Om företaget vill göra avsättningar, så måste det upprätta ett årsbokslut och tillämpa Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2017:3) om årsbokslut.

Det som i skatterätten räknas som avsättning till periodiseringsfond, expansionsfond, ersättningsfond och liknande påverkas däremot inte och är alltså tillåtet för företag som tillämpar detta allmänna råd.

Låneskulder

Allmänt råd

- 6.68 Ett företag ska i balansräkningen ta upp sina skulder till det belopp som anges på kontoutdrag, avtal eller liknande handling.

Skatteskulder

Allmänt råd

- 6.69 Företagets skatteskulder är de som ska redovisas i företaget enligt punkt 3.15.

Kommentar

I tabellen i kommentaren till punkt 3.15 framgår vilka skatteskulder som ska tas upp i företaget.

Leverantörsskulder

Allmänt råd

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

Kommentar

Även om företaget redovisar enligt kontantmetoden löpande under året så måste det 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 företagets resultat. Detsamma gäller övriga poster nedan som föranleder mervärdesskatt som ännu inte har redovisats i mervärdesskatte-deklaration.

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

- Fakturor som företaget har fått men inte betalat före räkenskapsårets slut.
- Inköp som företaget normalt eller enligt god affärssed borde ha fått faktura på vid årets utgång.

Värdering av leverantörsskulder

Allmänt råd

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

Övriga skulder

Kommentar

I posten Övriga skulder ska följande tas upp efter värdering enligt punkt 6.75.

- Förskott från kund överstigande 5 000 kronor, där leverans, delleverans eller utförande av tjänst inte påbörjats (förskottsintibetald).
- Ränteutgifter, sammanlagt överstigande 5 000 kronor som är hänförliga till räkenskapsåret men som betalas nästa år (efterskottsutbetalas).
- Övriga utgifter (främst skadeståndersättning) som beslutats under räkenskapsåret men ännu inte utbetalts (efterskottsutbetalas).
- Ränteinkomster, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som företaget fått utbetalt men som är hänförliga till nästa år (förskottsintibetald).

Allmänt råd

- 6.72 Ett mottaget eller fakturerat belopp är ett förskott om

- a) leveransen eller arbetet inte har påbörjats, eller
- b) en delleverans eller delprestation uppenbarligen inte har påbörjats.

Förskott från kunder som uppgår till mer än 5 000 kr ska tas upp som övriga skulder.

Kommentar

Endast förskott över 5 000 kronor exklusive mervärdesskatt behöver tas upp som förskott om företaget inte börjat utföra tjänsten eller leverera varan. Prövningen ska ske 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 företagaren påbörjat arbetet 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.

För varor innebär detta att det ska vara uppenbart att klart avgränsade delar kommer att levereras vid olika tidpunkter för att det ska vara fråga om delleveranser. Ersättningen för den delleveransen som ännu inte påbörjats ska uppgå till minst 5 000 kronor för att ett förskott ska behöva tas upp.

Vid tjänsteupdrag kan det t.ex. vara fråga om betalningar som avser sådana tjänster som uppenbarligen utförs i lika delar under en längre period, som t.ex. vid hyresavtal. 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 så ska den delen tas upp som ett förskott. Det ska dock vara uppenbart att det är delar av en prestation som inte har påbörjats.

Med denna definition av förskott och bestämmelsen att endast förskott på mer än 5 000 kronor behöver tas upp så borde det bli ganska sällsynt att förskott behöver tas upp.

Allmänt råd

- 6.73 Ränteutgifter som hänför sig till året men som företaget inte betalat ska tas upp som övriga skulder om de sammanlagt uppgår till mer än 5 000 kr.

Allmänt råd

- 6.74 Skadestånd m.m. ska tas upp som övriga skulder om ett beslut har fattats eller en överenskommelse träffats och det finns dokumentation som visar utgiftens storlek och medlen ännu inte har betalats.

Värdering av övriga skulder

Allmänt råd

- 6.75 Ett företag ska i balansräkningen ta upp sina övriga skulder till det belopp som anges på faktura, avtal eller liknande handling exklusive mervärdesskatt.

Kapitel 7 – Resultaträkningen

Vad ska redovisas som intäkt?

Kommentar

Reglerna för vad som ska redovisas som intäkt är de samma för företag 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 vid försäljning av varor eller tjänster

Allmänt råd

- 7.1 Intäkt från försäljning av varor eller tjänster är summan av följande:
- sådana inbetalningar som företaget fått med anledning av försäljningsinkomster,
 - skillnaden mellan företagets fordringar, exklusive mervärdesskatt, vid räkenskapsårets utgång och ingång på kunder med anledning av att det fakturerat eller utifrån affärsmässiga skäl borde ha fakturerat försäljningsinkomster, samt
 - skillnaden mellan företagets skulder, exklusive mervärdesskatt, till kunder för förskott enligt punkt 6.72 vid räkenskapsårets ingång och utgång.

Kommentar

Punkt 7.1 är avgörande för vilka inkomster företaget ska redovisa som intäkter för räkenskapsåret.

Kontantmetoden

Inbetalningar från kunder

Utgångspunkten för beräkningen är de inbetalningar till företaget under räkenskapsåret som avser försäljning av varor eller tjänster.

Dessa betalningar ska vara bokförda på försäljningskonton. Det första steget vid intäktsredovisningen är därför att kontrollera att den löpande bokföringen innehåller alla inbetalningar under året.

Fakturerade kundfordringar

Till inbetalningarna ska företaget i nästa steg lägga till fakturerade men ännu ej betalda kundfordringar vid årets utgång avseende försäljning av varor och tjänster. När intäkten beräknas är det beloppet exklusive mervärdesskatt som ska användas. Det är inte bara de fordringar som företaget faktiskt har

fakturerat som ska tas upp. Även sådana fordringar som utifrån affärsmässiga skäl borde ha fakturerats ska tas med. Vid prövningen av vad som borde ha fakturerats utgår man från praxis inom branschen, om det finns någon affärsmässig sådan. Om företag i branschen normalt fakturerar en gång per månad men företaget ännu inte fakturerat ett arbete som utfördes för två månader sedan så ska den intäkten räknas med fastän företaget ännu inte har fakturerat. Normalt kan det inte anses affärsmässigt med en fördröjning av faktureringen med mer än tre månader från det att affärshändelsen inträffade. Även varor som har levererats och som företaget har fått en avräkningsnota på räknas som fakturerade eftersom avräkningsnota kan jämföras med en faktura. Ett exempel på när varor säljs mot avräkningsnota är en lantbrukares försäljning av betor. Inkomsten för dessa varor ska således räknas med.

Fakturerade kundfordringar (exklusive mervärdesskatt) vid årets ingång ska dras av vid beräkningen av årets intäkt. Betalningarna är bokförda som försäljning men då de ingår i föregående års intäkt måste de således dras av vid beräkningen av årets intäkt. I balansräkningen tas kundfordringar upp inklusive mervärdesskatt (se punkterna 6.57–6.58) men vid beräkningen av intäkten är det beloppet exklusive mervärdesskatt som ska användas. Fakturerad mervärdesskatt är ingen inkomst utan något som ska betalas till staten.

Förskott från kunder

Från inbetalningarna och de fakturerade fordringarna ska företaget dra av de förskott från kunder som överstiger 5 000 kronor exklusive mervärdesskatt som föreligger vid årets slut. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.72. Det som tidigare är bokfört 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.

Pågående arbeten

I de regler som gäller för andra företag finns olika alternativ att redovisa s.k. pågående arbeten. Detta allmänna råd innebär att alla pågående arbeten redovisas som löpande räkning, alternativregeln. Det innebär att värdet av nedlagt arbete och material inte ska redovisas som intäkt förrän vid faktureringen.

Kontroll vid årets slut

Sammanfattningsvis kan man säga att företagets intäkt från försäljning av varor och tjänster för året räknas fram på följande sätt:

Årets inbetalningar från kunder avseende varor och tjänster
 + Fakturerade kundfordringar vid årets utgång avseende varor och tjänster
 – Fakturerade kundfordringar vid årets ingång avseende varor och tjänster
 – Förskott från kunder som redovisas som skuld vid årets utgång avseende varor och tjänster

+ Förskott från kunder som redovisades som skuld vid årets ingång avseende varor och tjänster

Alla belopp vid denna beräkning ska vara exklusive mervärdesskatt.

Faktureringsmetoden

Kommentar

Företag som löpande bokför enligt faktureringsmetoden utgår från fakturerad försäljning vid beräkning av årets intäkt. Intäkten justeras i de fall det finns förskott från kund som överstiger 5 000 kronor om förskottet bokförts som försäljning. Vad som är ett förskott framgår av punkt 6.72 (se även kommentar till punkten). Intäkten ska även justeras med sådana fordringar som borde ha fakturerats.

Intäkt av offentliga stöd, försäkringsersättning, skadestånd m.m.

Allmänt råd

- 7.2 Ett företag ska redovisa offentliga stöd, försäkringsersättning, skadeståndersättning m.m. som en intäkt när
- ett beslut har fattats eller en överenskommelse träffats och det finns dokumentation som visar inkomstens storlek, eller – i annat fall –
 - medlen kan disponeras eller företaget på något annat sätt kan förfoga över inkomsten.

Om det är uppenbart att inkomsten avser mer än ett år ska intäkten fördelas på de år den avser. På motsvarande vis får inkomsten redovisas som intäkt det år den avser om a) eller b) inträffar innan det förenklade årsbokslutet enligt lag ska ha upprättats och det är uppenbart att inkomsten hänförs till det året.

Av punkterna 6.13, 6.25 och 6.36 framgår att stöd som hänförs till ett förvärv av en tillgång ska minska tillgångens anskaffningsvärde. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

Det är endast stöd som utbetalas till verksamheten som ska bokföras. Stöd som den bokföringsskyldige erhåller som privatperson ska inte bokföras i verksamheten.

För vissa inkomster av offentliga stöd, skadeståndersättningar, försäkringsersättningar m.m. finns en tydlig tidpunkt som intäktsredovisningen kan knytas till. För offentliga stöd gäller att de ska intäktsredovisas när beslut har fattats. För sådana stöd som avser innevarande år eller som över huvud taget inte kan hänföras till någon tidsperiod gäller att hela intäkten ska tas det år beslutet fattas.

Det finns dock vissa offentliga stöd som uppenbarligen kan hänföras till flera år. Ett exempel på detta är verksamhetsstöd som avser flera år. Dessa ska

fördelas på de år de avser. Men årliga stöd som betalas ut under löpande år ska inte periodiseras. Ett stöd som betalas ut i maj och som avser 12 månader ska alltså intäktsredovisas i sin helhet det år beslutet fattas. I vissa fall ska offentliga stöd påverka en tillgångs anskaffningsvärde. De ska i sådana fall inte intäktsredovisas.

Om det är uppenbart att inkomsten avser ett annat år än det år det utbetalas och det förenklade bokslutet för den perioden ännu inte färdigställts får det offentliga stödet, försäkringsersättningen eller skadeståndet redovisas som intäkt det år det avser istället för det år det utbetalas.

Enligt 6 kap. 7 § BFL ska årsbokslutet upprättas så snart det kan ske, dock senast sex månader efter räkenskapsårets utgång. I praktiken kommer det förenklade årsbokslutet att upprättas senast i samband med deklarationen.

För en försäkringsersättning som försäkringsbolaget och företaget kommer överens om ska intäkten redovisas när överenskommelsen träffats och dokumenterats. Det ska vara fråga om en enskild överenskommelse. Att ett försäkringsföretag offentligt meddelat att en utbetalning kommer att göras till alla försäkrade företag innebär inte att intäktsredovisning ska ske.

Om det inte finns någon tydlig, enskild och dokumenterad överenskommelse eller något motsvarande beslut, ska intäkten redovisas när ersättningen betalas ut eller när företaget annars kan disponera medlen.

Intäkt vid försäljning av anläggningstillgångar

Allmänt råd

7.3 Intäkt vid försäljning av byggnader, mark och markanläggningar är skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet om försäljningsinkomsten är högre än det bokförda värdet.

Allmänt råd

7.4 Vid försäljning av maskiner och inventarier samt av förvärvade immateriella tillgångar är intäkten skillnaden mellan värdet vid beskattningen och det bokförda värdet före årets avskrivning om värdet vid beskattningen är högre än det bokförda värdet före årets avskrivning.

Kommentar

Vid försäljning av byggnader, markanläggningar samt mark jämförs försäljningspriset med anskaffningsvärdet minskat med gjorda avskrivningar. Då försäljningen beskattas som inkomst av kapital kommer justering att behöva göras på sidan 2 på deklarationsblanketten.

Vid försäljning av maskiner, inventarier samt förvärvade immateriella tillgångar minskas tillgångskontot med försäljningsinkomsten. En intäkt kommer endast att uppstå om värdet vid beskattningen överstiger saldot på kontot. Det innebär alltså att den intäkt som ska redovisas är nettot av årets

avskrivning och realisationsvinst. Intäkten redovisas enligt principerna i punkt 7.1, dvs. när kunden fakturerats eller utifrån affärsmässiga skäl borde ha fakturerats.

Uttag av varor och tjänster i företaget

Allmänt råd

7.5 En inkomst som kan hänföras till företagarens uttag ska redovisas som intäkt för det år företagaren gjort uttaget av varan eller tjänsten.

Kommentar

Vad som är ett uttag av vara eller tjänst framgår av punkt 3.17 (se även kommentar till punkten).

Ränteintäkt m.m.

Allmänt råd

7.6 Ett företag får redovisa ränta samt utdelning från kooperativ förening som intäkt det år som räntan eller utdelningen erhålls eller beloppet hålls tillgängligt för företagets räkning. Om de sammanlagda ej inbetalda räntorna överstiger 5 000 kr ska de dock redovisas som intäkt det år de avser.

Kommentar

Räntor som sammanlagt överstiger 5 000 kronor ska tas upp som intäkt det år de avser, dvs. det år som de tjänats in. Ränteinkomster på lägre belopp samt vinstutdelningar från kooperativa föreningar får tas upp som intäkt när de utbetalas eller finns tillgängliga.

Vad ska redovisas som kostnad?

Kommentar

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

En utgift som ska hänföras till en tillgång enligt bestämmelserna i kapitel 6 ska dock inte redovisas som kostnad enligt punkt 7.7. För en utgift som ska tas upp som t.ex. en materiell anläggningstillgång gäller i första hand reglerna om materiella anläggningstillgångar. Punkt 7.7 ska alltså inte tillämpas på sådana utgifter.

Däremot kan punkt 7.7 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. Ett företag betalar ett fraktföretag för att transportera en maskin som det köpt till sin fabrik. För att bestämma om utgifterna över huvud taget ska läggas till vid beräkningen av anskaffningsvärdet av maskinen (materiell anläggningstillgång) tillämpar företaget reglerna i avsnittet om materiella anläggningstillgångar. Om

det visar sig att företaget inte behöver lägga utgiften till anskaffningsvärdet, går det över till att tillämpa punkt 7.7.

Allmänna kostnader i verksamheten

Allmänt råd

- 7.7 Kostnaderna för försäljning av varor eller tjänster är summan av följande:
- sådana utbetalningar, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, som företaget gjort med anledning av utgifter för inköp,
 - skillnaden mellan företagens skulder, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, vid räkenskapsårets utgång och ingång till leverantörer med anledning av att det erhållit faktura eller utifrån affärsmässiga skäl borde ha erhållit faktura för utgifter för inköp,
 - skillnaden mellan företagens fordringar på leverantörer för förskott, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, enligt punkt 6.59 vid räkenskapsårets ingång och utgång, samt
 - skillnaden mellan varulagrets värde enligt punkterna 6.45–6.55 vid räkenskapsårets ingång och utgång.
- (BFNAR 2007:5)

Kontantmetoden

Kommentar

Utbetalningar till leverantörer

Det första steget innebär att företagaren kontrollerar att den löpande bokföringen innehåller alla utbetalningar till leverantörer av varor, material och tjänster som gjorts under året. Utbetalningar till leverantörer av exempelvis en maskin ska alltså inte räknas med.

Obetalda fakturor från leverantörer

Det andra steget är att företagaren lägger till sådana inköp av varor, material och tjänster som han eller hon fått faktura på senast på balansdagen men ännu inte betalat. Det är beloppet exklusive avdragsgill mervärdesskatt som ska påverka kostnaden. Även varor som företaget har erhållit och lämnat en avräkningsnota på räknas som fakturerade eftersom avräkningsnota kan jämföras med en faktura. Utgiften för dessa ska således räknas med i leverantörsskuldena.

Även sådana leverantörsskulder som företaget utifrån affärsmässiga skäl borde ha erhållit en faktura på ska tas med (se vidare i kommentaren till punkt 7.1 angående motsvarande förhållande vad gäller kundfakturor som borde ha utställts).

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

Leverantörsskulden i balansräkningen tas upp inklusive mervärdesskatt.

Förskott till leverantörer

I det tredje steget minskar företagaren 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 6.59. Det som tidigare år 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

I det fjärde steget beaktar företagaren skillnaden mellan varulagrets värde vid årets utgång och årets 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 resultatet. De allmänna reglerna om när en utgift ska redovisas som en 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 årets slut jämförs med lagret vid årets början. Hur värderingen ska ske framgår av reglerna i varulageravsnittet. Resultateffekten av ett varuinköp är alltså en effekt av såväl de allmänna reglerna om periodisering av utgifter som av reglerna om redovisning av varulager (punkterna 6.45–6.55).

Kontroll vid årets slut

Sammanfattningsvis kan man säga att företagets kostnad för varor, material och tjänster för året räknas fram på följande sätt:

Årets utbetalningar till leverantörer avseende varor, material och tjänster
+ Fakturerade leverantörsskulder vid årets utgång avseende varor, material och tjänster
– Fakturerade leverantörsskulder vid årets ingång avseende varor, material och tjänster
– Förskott till leverantörer vid årets utgång avseende varor, material och tjänster
+ Förskott till leverantörer vid årets ingång avseende varor, material och tjänster
– Varulager vid årets utgång
+ Varulager vid årets ingång

Alla belopp vid denna beräkning ska vara exklusive avdragsgill mervärdesskatt.

Posterna Övriga externa kostnader och kostnader för Anställd personal beräknas på motsvarande sätt.

Faktureringsmetoden

Kommentar

Företag som löpande bokför enligt faktureringsmetoden utgår från respektive utgiftskonto vid beräkning av årets kostnad. För att beräkna varukostnaden justeras utgiften för varuinköp med förändringen i varulager. Utgifterna 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 6.59 (se även kommentar till punkten). Kostnaden ska även justeras med sådana leverantörsskulder som företaget utifrån affärsmässiga skäl borde ha erhållit en faktura på.

Kostnad vid försäljning av anläggningstillgångar

Allmänt råd

7.8 Kostnad vid försäljning av byggnader, markanläggningar och mark är skillnaden mellan försäljningsinkomsten och det bokförda värdet om försäljningsinkomsten är lägre än det bokförda värdet.

Kommentar

Vid försäljning av byggnader, markanläggningar samt mark jämförs försäljningspriset med anskaffningsvärdet minskat med gjorda avskrivningar. Då försäljningen beskattas som inkomst av kapital kommer justering att behöva göras på sidan 2 på deklarationsblanketten.

Allmänt råd

7.9 Vid försäljning av maskiner och inventarier samt av förvärvade immateriella tillgångar är kostnaden skillnaden mellan värdet vid beskattningen och det bokförda värdet före årets avskrivning om värdet vid beskattningen är lägre än det bokförda värdet före årets avskrivning.

Kommentar

Vid försäljning av maskiner, inventarier samt förvärvade immateriella tillgångar minskas tillgångskontot med försäljningsinkomsten. I och med att avskrivningen enligt punkt 6.38 bestäms till skillnaden mellan värdet vid beskattningen och det bokförda värdet före årets avskrivning, ingår realisationsresultatet i avskrivningen.

Kostnad för skadeståndersättning m.m.

Allmänt råd

7.10 Ett företag ska redovisa skadeståndersättning m.m. som en kostnad när

- ett beslut har fattats eller en överenskommelse träffats och det finns dokumentation som visar utgiftens storlek, eller – i annat fall –
- utgiften betalas.

Om det är uppenbart att utgiften avser mer än ett år ska kostnaden fördelas på de år den avser.

Kommentar

Kostnad för skadeståndsansättning m.m. som företaget blir skyldigt att betala ska tas upp som kostnad när beslut har fattats t.ex. när en domstol har beslutat om skadeståndets storlek. En skadeståndsansättning som företaget kommer överens om ska tas upp som kostnad när överenskommelsen träffats och dokumenterats.

Om det inte finns någon tydlig, enskild och dokumenterad överenskommelse eller något motsvarande beslut, ska kostnaden redovisas när ersättningen betalas ut.

Räntekostnad*Allmänt råd*

7.11 Ett företag får redovisa ränteutgifter som kostnad det år som räntan betalas. Om de sammanlagda ej utbetalda räntorna överstiger 5 000 kr ska de dock redovisas som kostnad det år de avser.

Kommentar

Sammanlagda ej utbetalda räntor som överstiger 5 000 kronor ska tas upp som kostnad det år de avser. Ränteutgifter på lägre belopp får tas upp som kostnad när de betalas.

Kostnad för anläggningstillgångar – avskrivningar, nedskrivningar och utrangeringar*Allmänt råd*

7.12 Bestämmelser om avskrivning och nedskrivning av anläggningstillgångar finns i punkt 6.3 för immateriella tillgångar, i punkterna 6.14–6.15 respektive 6.17 för byggnader och markanläggningar, i punkt 6.26 respektive 6.28 för mark, i punkterna 6.37–6.40 för maskiner och inventarier och i punkt 6.43 för övriga anläggningstillgångar. Bestämmelser om utrangering av byggnader och markanläggningar finns i punkt 6.16 och i punkt 6.37 för maskiner och inventarier. (BFNAR 2009:2)

Kapitel 8 – Upplysningar om obeskattade reserver*Allmänt råd*

8.1 Ett företag ska upplysa om summan av alla eventuella periodiseringsfonder samt expansionsfond, ersättningsfond, skogskonto, insats-emissioner, upphovsmannakonto och betalningsplan på skog i det förenklade årsbokslutet. (BFNAR 2009:2)

Kommentar

Ett företag har möjlighet att göra avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond och ersättningsfond i deklARATIONEN. Avsättningarna kan i många fall avse betydande belopp. För att göra detta tydligt och ge ett bättre informationsmaterial ska företaget lämna upplysningar om sådana obeskattade vinster i det förenklade årsbokslutet.

Dessutom ska upplysning lämnas om saldot på skogs- och upphovsmannakonto samt om insatsemissioner och betalningsplan på skog.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

BFNAR 2006:1

Detta allmänna råd träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas på räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 2006.

BFNAR 2007:5

Detta allmänna råd ska tillämpas på räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 2006.

BFNAR 2009:2

Detta allmänna råd ska tillämpas på räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 2009 men får tillämpas på räkenskapsår som påbörjats efter den 31 december 2008.

BFNAR 2013:3

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

BFNAR 2025:1

Detta allmänna råd gäller från och med den 24 mars 2025 och ska tillämpas för räkenskapsår som inleds efter den 31 december 2024.

Exempel

Exempel till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget

3-1 – En tillgång som används både i företaget och privat

Förutsättningar

En företagare som är byggnadsentreprenör köper en husvagn för 225 000 kr (exkl. moms) för att använda den under de närmaste 5–10 åren för övernattnin vid arbete utanför verksamhetsorten. Företagaren utnyttjar husvagnen privat en vecka per år. Första året betalas en reparation med 2 000 kr (exkl. moms). Att hyra en husvagn i motsvarande skick (marknadsvärdet) skulle kosta 3 125 kr per vecka. Kostnaden för att utföra tjänsten, dvs. beskattningsunderlaget för moms, beräknas till 1 200 kr.

Tänk så här

Tillgången ska bokföras antingen helt eller inte alls i företaget (punkt 3.1). Den ska inte i allt väsentligt användas i företaget och den är inte heller någon ”kärntillgång” i verksamheten. Företaget kan därför välja om husvagnen ska bokföras i företaget eller inte (punkt 3.3). Exemplet beskriver hur tillgången bokförs i företaget.

Om företagaren bokför husvagnen i företaget så ska anskaffningsutgiften tas upp som en materiell anläggningstillgång i balansräkningen. Varje år görs avskrivning (punkt 6.37). Övriga löpande utgifter som kan hänföras till husvagnen dras av som kostnad i företaget.

När företagaren använder husvagnen privat, behandlas detta som en uthyrning till utomstående (punkt 3.17). Inkomsten vid ett sådant uttag är marknadsvärdet av uthyrningen minskat med momsen för uttaget.

Bokför så här

Inköp (betalas kontant)

Konto	Debet	Kredit
Kassa		281 250
Maskiner och inventarier	225 000	
Ingående moms	56 250	

Övriga löpande utgifter (betalas kontant)

Konto	Debet	Kredit
Kassa		2 500
Övriga utgifter	2 000	
Ingående moms	500	

Husvagnen nyttjas privat

Konto	Debet	Kredit
Eget kapital	3 125	
Uttaga varor och tjänster		2 825

Utgående moms		300
---------------	--	-----

*Redovisa så här
i bokslutet*

Avskrivningen beräknas och skrivs sedan i ruta R10.
Värdet på husvagnen efter avskrivning skrivs i ruta B4.
Det privata nyttjandet skrivs i ruta R3.
Löpande utgifter skrivs i ruta R6.

Exempel på liknande transaktioner finns i exempel till kapitel 6.

3-2 – Uttag till företagaren och företagarens make

Förutsättningar

En företagare tar ut 15 000 kr från företagets bankkonto i mars månad. Av dessa får hans hustru 5 000 kr i ersättning då hon hjälpt till vid en mäsas.

Tänk så här

Uttaget ska bokföras som en minskning av eget kapital (punkt 3.9). En företagare kan inte få lön av företaget. Eftersom ersättning för arbete som utförs av make inte får dras av i enskild näringsverksamhet (60 kap. 3 § IL) bokförs också det som ett uttag (punkt 3.9).

Bokför så här

Uttaget till företagaren och hustrun ska bokföras på följande sätt.

Konto	Debet	Kredit
Bank		15 000
Eget kapital	15 000	

3-3 – Företagarens uttag av varor ur företaget

Förutsättningar

En företagare som driver en radio- och TV-handel tar hem en TV för privat bruk. Inköpspriset är 6 250 kr (inkl. ingående moms 1 250). Försäljningsvärdet (marknadsvärdet) är 10 000 kr (inkl. utgående moms 2 000).

Tänk så här

Uttaget ska bokföras som en inkomst i företaget (punkt 3.17). Inkomsten vid uttag är lika med marknadsvärdet av det som har tagits ut minskat med momsen för uttaget. Marknadsvärdet är 10 000 kr och momsen för uttaget är 1 250 kr (ingående moms vid inköpet). Inkomsten är således 8 750 kr (10 000 – 1 250). För att momsen ska kunna stämmas av mot försäljningen delas den i två delar, momspliktig försäljning 5 000 kr och icke momspliktig försäljning 3 750 kr (8 750 – 5 000).

Bokför så här

Uttaget ska bokföras på följande sätt.

Konto	Debet	Kredit
Utgående moms		1 250
Momspliktig försäljning		5 000

Uttagna varor (momsfri försäljning)		3 750
Eget kapital	10 000	

3-4 – Amortering och räntor på lån som delvis används privat

Förutsättningar

En företagare tar ett lån på 1 000 000 kr. 15 % av lånet ska användas privat. Företagaren betalar en löpande amortering på 10 000 kr och räntor på 5 000 kr, dvs. sammanlagt 15 000 kr från företagets bankkonto.

Tänk så här

Den del av lånet ($1\,000\,000 \times 85\% = 850\,000$) och den del av amorteringen ($10\,000 \times 85\% = 8\,500$) som avser företaget ska bokföras i företaget (punkt 3.14). Räntorna på den del som avser företaget bokförs i företaget ($5\,000 \times 85\% = 4\,250$).

Den del som används privat är inte en skuld eller en utgift (punkterna 3.13 och 3.19). Det innebär att den privata delen av lånet ($1\,000\,000 \times 15\% = 150\,000$) bokförs som egen insättning när lånet tas upp. När den delen av lånet tas ut för att användas privat bokförs det som en minskning av bankkontot och som eget uttag. Den privata delen av amorteringen ($10\,000 \times 15\% = 1\,500$) samt räntan ($5\,000 \times 15\% = 750$) bokförs som eget uttag.

Bokför så här

När lånet tas upp (hela beloppet sätts in på företagets bankkonto)

Konto	Debet	Kredit
Lån		850 000
Eget kapital		150 000
Bankkonto	1 000 000	

När utbetalningen av den privata delen görs

Konto	Debet	Kredit
Eget kapital	150 000	
Bankkonto		150 000

Amortering och räntor

Konto	Debet	Kredit
Lån	8 500	
Räntekostnad	4 250	
Eget kapital	2 250	
Bankkonto		15 000

Exempel till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet

5-1 – Arbetsgång

Förutsättningar

En företagare har löpande bokfört affärshändelserna. Avstämningar har skett månadsvis. Förutom det gångna årets bokföring behöver han även föregående års bokslut (de uppgifter han behöver från föregående år finns även på den specifikation som skickas ut tillsammans med deklarationsblanketten). Det förenklade bokslutet upprättas på Skatteverkets blankett för förenklat årsbokslut. Det består av balansräkning och resultaträkning.

Tänk så här

Vid bokslutet sker ett antal bokslutshändelser.

Kontantmetoden

För den som bokfört enligt kontantmetoden måste obetalda fakturor vid årets slut tas med. Detta görs tillsammans med övriga bokslutshändelser och dokumenteras på ett bokslutsunderlag där också beräkningar av årets intäkter och kostnader sker.

Faktureringsmetoden

Den som bokfört enligt faktureringsmetoden har löpande bokfört fakturor. Vid bokslutet bokförs de övriga bokslutshändelserna.

Gör så här

1. Bokslutsarbetet inleds med att företagaren stämmer av den löpande bokföringen.
2. Årets avskrivningar beräknas. Anläggningstillgångarnas värde (efter avskrivning och nedskrivning) vid årets slut förs in som bokfört värde i balansräkningen i rutorna B1–B5. Årets avskrivningar och nedskrivningar summeras och förs in i ruta R9 respektive R10.
3. Varulagret inventeras och värderas och förs in i ruta B6 om värdet uppgår till mer än ett halvt prisbasbelopp.
4. Årets försäljning beräknas och förs in i ruta R1 respektive R2. Kundfordringarna (inkl. moms) vid årets slut skrivs i ruta B7. Eventuella förskott från kund över 5 000 kr skrivs i ruta B16.
5. Årets kostnad för varor, material och tjänster respektive övriga externa utgifter beräknas och förs in i ruta R5 respektive R6. Leverantörsskulder (inkl. moms) vid årets slut skrivs i ruta B15. Eventuella förskott till leverantörer över 5 000 kr skrivs i ruta B8.
6. Låneskulder skrivs in i ruta B13.

7. Skulden för moms samt skuld till Skatteverket som t.ex. avser anställd personal summeras och förs in i ruta B14 (i B9 om det är en fordran).
 8. Kassa och bank förs in i ruta B9.
 9. Årets bil- och bostadsförmån m.m. skrivs i ruta R3.
 10. Årets ränteintäkt skrivs i ruta R4 (undantagsvis kan beloppet behöva justeras).
 11. Årets kostnad för anställd personal skrivs i ruta R7.
 12. Årets räntekostnad skrivs i ruta R8 (undantagsvis kan beloppet behöva justeras).
 13. Företagets tillgångar (B1–B9) summeras. Företagets skulder (B13–B16) summeras.
 14. Eget kapital beräknas som summa tillgångar minus summa skulder och förs in i ruta B10.
 15. Uppllysning lämnas i rutorna U1–U4 om summan av periodiseringsfonder, expansionsfond, ersättningsfond samt summan av insatsemmissioner, skogskonto, upphovsmannakonto, avbetalningsplan på skog o.dyl. vid årets slut.
- Årsbokslutet skrivs under och sparas i sju år tillsammans med bokföringen och bokslutsunderlagen.

Exempel till Kapitel 6 – Balansräkningen

6-1 – Beräkning av anskaffningsvärde vid köp av materiell anläggningstillgång

Förutsättningar

En företagare som bedriver jordbruk köper en betgrepp till jordbruksföretaget. Inköpspriset är 50 000 kr (exkl. moms). För leveransen betalar han 500 kr (exkl. moms) till firman som fraktar hem den åt honom. Betgreppen levereras till gården den 1 december år 20xx. Betalning sker kontant vid leveransen.

Tänk så här

Vid beräkning av anskaffningsvärdet bortser jordbrukaren från utgiften på 500 kr för leveransen, eftersom den är mindre än 5 000 kr och inte ingick i fakturabeloppet för betgreppen (punkt 6.33). Utgiften för leveransen debiteras i stället ett utgiftskonto.

Bokför så här

Inköpet bokförs enligt följande:

Konto	Debet	Kredit
Inventarier	50 000	

Övriga utgifter	500	
Ingående moms	12 625	
Kassa		63 125

Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1):

1 betgrep inköpt den 1 december 20xx för 50 000 kr, uppskattad användningstid 10 år.

Redovisa så här i bokslutet

Se exempel 6-5.

6-2 – Beräkning av anskaffningsvärde vid förvärv av fastighet

Förutsättningar

En företagare köper en fastighet den 1 januari för 9 miljoner kr för att användas för konferensverksamhet. Lagfartsavgift betalas med 135 000 kr.

Taxeringsvärdet är 6 miljoner kr, varav 4 miljoner kr avser byggnader och 2 miljoner kr mark.

Tänk så här

Utgiften för lagfartsavgiften läggs till anskaffningsvärdet (9 000 000 + 135 000) = 9 135 000 kr (punkt 6.9). Anskaffningsvärdet för byggnad och mark fördelas normalt efter taxeringsvärdets fördelning. Anskaffningsvärdet för byggnaden är $9\,135\,000 \times 4/6 = 6\,090\,000$ kr och för marken $9\,135\,000 \times 2/6 = 3\,045\,000$ kr.

Bokför så här

Bokför enligt nedan:

Konto	Debet	Kredit
Byggnad	6 090 000	
Mark	3 045 000	
Bank		9 135 000

Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1):

1 fastighet inköpt den 1 januari 20xx för 9 135 000 kr.

Anskaffningsvärde byggnad 6 090 000 kr

Anskaffningsvärde mark 3 045 000 kr

Redovisa så här i bokslutet

Se exempel 6-7.

6-3 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillverkning av materiell anläggningstillgång

Förutsättningar

En företagare som innehar en hantverksbod låter tillverka butikshyllor till hantverksboden. Hon köper in material för 40 400 kr (exkl. moms), anlitar ett

snickeriföretag som tillverkar hyllorna för 10 000 kr (exkl. moms) och lägger själv ned 2 timmars arbete för att montera upp hyllorna. Utgiften för leverans av materialet med båttransport från brädgården uppgår till 1 600 kr (exkl. moms).

Tänk så här

I anskaffningsvärdet för hyllorna ingår:

- a) utgiften för material, 40 400 kr,
- b) utgiften för snickeriföretagets arbete, 10 000 kr samt
- c) båttransporten, 1 600 kr.

Då utgifterna för snickaren samt båttransporten tillsammans uppgår till mer än 5 000 kr för denna inventarie ska de räknas in i anskaffningsvärdet (punkt 6.33).

Det egna arbetet får inte räknas med i anskaffningsvärdet (punkt 6.32).

Bokför så här

Bokför enligt nedan:

Konto	Debet	Kredit
Inventarier	52 000	
Ingående moms	13 000	
Bank		65 000

Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1):

Butikshyllor tillverkade den 25 maj 20xx för 52 000 kr, uppskattad användningstid 10 år.

6-4 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillskjuten egendom

Förutsättningar

En företagare överför en bil till företaget. Han köpte bilen privat för 5 år sedan för 180 000 kr. Bilen har ett marknadsvärde på 80 000 kr när den överförs.

Tänk så här

Skattereglerna ska tillämpas och då blir anskaffningsvärdet lika med marknadsvärdet (punkt 6.35).

Bokför så här

Bokför enligt nedan:

Konto	Debet	Kredit
Inventarier	80 000	
Eget kapital		80 000

Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1):

1 bil överförd till företaget från företagaren privat den 11 mars 20xx för 80 000 kr, uppskattad användningstid 5 år.

6-5 – Avskrivning av inventarie

Förutsättningar

Jordbrukaren i exempel 6-1 hade vid årets början inventarier för 175 000 kr.
Dessutom köper han den 1 december en betgrep för 50 000 kr.

Tänk så här

Årets avskrivning beräknas (punkt 6.37) enligt huvudregeln:

IB	175 000
Inköp	<u>+50 000</u>
Årets avskrivningsunderlag	225 000
Avskrivning (30 % × 225 000)	<u>- 67 500</u>
Bokfört värde i BR	157 500

Det är även tillåtet att använda kompletteringsregeln samt att göra en lägre avskrivning.

Den som bokför enligt faktureringsmetoden bokför avskrivningen.

Den som bokför enligt kontantmetoden beräknar värdet på bokslutsunderlaget och för sedan in avskrivningen respektive det bokförda värdet i det förenklade bokslutet (se nedan).

I resultaträkningen redovisas även utgiften för transporten (se exempel 6-1).

Redovisa så här i bokslutet

Balansräkning

B4	Maskiner och inventarier	157 500
----	--------------------------	---------

Resultaträkning

R6	Övriga externa kostnader	500
R10	Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	67 500

6-6 – Avskrivning av inventarier

Förutsättningar

Ett företag hade vid årets början inventarier för 37 000 kr. Hur stor blir avskrivningen i år och nästa år? Prisbasbeloppet för det aktuella räkenskapsåret uppgår till 58 800 kr.

Tänk så här

År 1

Årets avskrivning beräknas (punkt 6.37) enligt huvudregeln:

IB	<u>37 000</u>
Inköp	0
Årets avskrivningsunderlag	37 000
Avskrivning (30 % × 7 000)	<u>-11 100</u>
Bokfört värde i BR	25 900

Det är även tillåtet att använda kompletteringsregeln samt att göra en lägre avskrivning.

År 2

IB	25 900
Inköp	0
Årets avskrivningsunderlag	25 900

Då årets avskrivningsunderlag inte överstiger ett halvt prisbasbelopp behöver maskinen inte längre tas upp i balansräkningen (punkt 6.38). Maskinen tas bort från balansräkningen genom en avskrivning.

År 1 och år 2

Den som bokför enligt faktureringsmetoden bokför avskrivningen. Den som bokför enligt kontantmetoden beräknar värdet på bokslutsunderlaget och för sedan in avskrivningen respektive det bokförda värdet i det förenklade bokslutet (se nedan).

Redovisa så här i bokslutet

År 1

Balansräkning

B4 Maskiner och inventarier	25 900
-----------------------------	--------

Resultaträkning

R10 Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	11 100
--	--------

År 2

Balansräkning

B4 Maskiner och inventarier	0
-----------------------------	---

Resultaträkning

R10 Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	25 900
--	--------

6-7 – Avskrivning och avyttring av fastighet

Förutsättningar

Fastigheten i exempel 6-2 säljs i början av år 11. Fastighetens totala bokförda värde uppgår till 7 308 000 kr (se nedan). Fastigheten säljs för 12 miljoner kr.

Tänk så här

Bokfört värde för byggnaden uppgår efter 10 år till 4 263 000 kr eftersom avskrivningar har skett med sammanlagt 1 827 000 kr ($6\,090\,000 \times 3\% \times 10$ år).

Bokfört värde på marken uppgår till 3 045 000 kr. Ingen avskrivning har skett på marken.

Bokfört värde för fastigheten är 4 263 000 kr + 3 045 000 kr = 7 308 000 kr.

Vinsten vid avyttringen blir 4 692 000 kr (se punkt 6.16) (12 000 000 – 7 308 000).

Fastigheten stryks ur förteckningen över anläggningstillgångar.

Bokför så här

Bokför enligt nedan:

Konto	Debet	Kredit
Bank	12 000 000	
Byggnader		4 263 000
Mark		3 045 000
Momsfria intäkter		4 692 000

6-8 – Avskrivning vid avyttring av inventarie

Förutsättningar

Inventariernas bokförda värde vid årets ingång är 175 000 kr. Under året har en maskin köpts in för 32 000 kr (exkl. moms) och en annan maskin har sålts för 37 000 kr (exkl. moms). Hur stora avskrivningar kan företaget göra och hur bokförs avyttringen?

Tänk så här

Avskrivningen beräknas enligt huvudregeln:

IB	175 000
Inköpt	+32 000
Avyttrat	<u>-37 000</u>
Årets avskrivningsunderlag	170 000
Avskrivning (30 % 170 000)	<u>-51 000</u>
Bokfört värde i BR	119 000

Även kompletteringsregeln får användas.

Bokför så här

Inköp och försäljning bokförs enligt nedan:

Konto	Debet	Kredit
Inventarier	32 000	
Ingående moms	8 000	
Bank		40 000
Inventarier		37 000
Utgående moms		9 250
Bank	46 250	

Den som bokför enligt faktureringsmetoden bokför avskrivningen.

Den som bokför enligt kontantmetoden beräknar värdet på bokslutsunderlaget och för sedan in avskrivningen respektive det bokförda värdet i det förenklade bokslutet (se nedan).

*Redovisa så här
i bokslutet*

Balansräkning

B4 Maskiner och inventarier 119 000

Resultaträkning

R10 Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner
och inventarier och immateriella tillgångar 51 000

6-9a – Varulager i detaljhandel

Förutsättningar

AL, som driver en klädbutik, har bl.a. 45 par byxor av samma slag och sort i lager den 31 december. Byxorna är inköpta vid olika tillfällen under året. Av fakturorna kan hon läsa ut följande inköpspriser (exkl. moms):

Faktura	jan	445 kr
Faktura	juli	465 kr
Faktura	okt	430 kr
Faktura	dec	490 kr

Tänk så här

Vid värderingen väljer AL att använda förenklingsregeln och använda det inköpspris som framgår av fakturan från december för samtliga byxor (se punkt 6.51). Värdet för denna lagerpost blir således $490 \text{ kr} \times 45 \text{ st} = 22\,050 \text{ kr}$.

6-9b – Värdering av lager som helhet

Förutsättningar

När AL inventerat och beräknat anskaffningsvärdet för samtliga lagerposter ska hon värdera lagret som helhet.

Artikel	Antal	Anskaffningsvärde
Byxor	45	22 050 kr
Kjolar	30	8 550 kr
Blusar	55	11 000 kr
Summa		41 600 kr

Tänk så här

Avdrag får normalt göras med 3 % av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde (se punkt 6.53), dvs. $1\,248 \text{ kr} (41\,600 \text{ kr} \times 3 \%)$. AL gör bedömningen att lagret som helhet inte är betydligt mindre värt än anskaffningsvärde minus 3 % (se punkt 6.54). AL får därför ta upp lagret till $40\,352 \text{ kr} (41\,600 - 1\,248)$.

*Redovisa så här
i bokslutet*

Balansräkning

B6 Varulager 40 352

6-10 – Värdering av lager som minskat betydligt i värde

Förutsättningar

RS, som driver en järnaffär, har inventerat sitt lager. Han bedömer att värdenedgången på lagret är betydligt större än en schablonmässigt beräknad värdenedgång på 3 % av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde och upprättar därför en lagervärde lista, där han sätter ett värde på varje post av tillgångar (se punkterna 6.54 och 6.55). Prisbasbeloppet för det aktuella räkenskapsåret uppgår till 58 800 kr.

Tänk så här

Vid värderingen anger han dels tillgångens anskaffningsvärde bestämt utifrån senast mottagna faktura och dels tillgångarnas verkliga värdenedgång.

Lagervärde lista

Artikel	Antal	Sammanlagt anskaffningsvärde	Verkligt värde	Verklig värdenedgång
Kedjehjul A	40	14 800	12 300	2 500
Kedjehjul B	11	1 460	1 000	460
Kedjehjul C	23	12 300	11 760	540
Kedjelås	60	2 540	2 540	0
Nitlänk	140	2 800	2 665	135
Låsbricka	1000	2 000	2 000	0
Stoppning	900	3 600	0	3 600
Summa		39 500	32 265	7 235

Sammanlagt anskaffningsvärde	39 500
Schablonmässigt beräknad värdenedgång (3 %)	<u>-1 185</u>
Värde med schablonavdrag	38 315

Sammanlagt anskaffningsvärde	39 500
Verklig värdenedgång	<u>-7 235</u>
Verkligt värde	32 265

Det verkliga värdet 32 265 kr är således betydligt lägre än värdet vid schablonmässig värdering, 38 315 kr. RS ska därför värdera lagret till verkligt värde, dvs. till 32 265 kr.

Redovisa så här i bokslutet

Balansräkning

B6 Varulager

32 265

Exempel till Kapitel 7 – Resultaträkningen

7-1a – Intäkt vid försäljning av varor – kontantmetoden

Förutsättningar

År 1

En företagare som bokför enligt kontantmetoden har under sitt första verksamhetsår fått betalt med 54 000 kr (43 200 + moms 10 800) för fakturor hon skickat.

Hon har dessutom skickat en faktura på 3 250 kr (2 600 + moms 650) som hon inte fått betalt för vid årsskiftet, men som hon bedömer att hon kommer få betalt för nästkommande år.

Av de betalda fakturorna avser:

- 9 375 kr (7 500 + moms 1 875) arbete som hon har påbörjat före årsskiftet.
- 10 000 kr (8 000 + moms 2 000) en leverans som kommer att ske nästa år.
Inget arbete har påbörjats.
- 5 000 kr (4 000 + moms 1 000) också en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.

Tänk så här

År 1

Årets intäkt beräknas som (punkt 7.1):

Årets inbetalningar från kunder	43 200
+ Fakturerade kundfordringar vid årets utgång	2 600
– Fakturerade kundfordringar vid årets ingång	0
– Förskott från kunder vid årets utgång	-8 000
+ Förskott från kunder vid årets ingång	0
Årets intäkt	37 800

Fakturan på 3 250 kr (2 600 + moms 650) som skickats men som inte betalats vid årsskiftet ska ingå i intäkten.

Enligt punkt 6.72 är en inbetalning ett förskott om leverans och tillverkning av vara respektive utförande av tjänst inte har påbörjats. Förskott över 5 000 kr (exkl. moms) ska dock inte ingå i årets försäljning.

- Beloppet som har erhållits för arbete som har påbörjats är inte ett förskott. Någon justering av årets försäljning ska därför inte göras.
- 10 000 kr (8 000 + moms 2 000) avser ett arbete som inte påbörjats och är därför ett förskott. Eftersom beloppet överstiger 5 000 kr ska det inte ingå i årets försäljning.
- 5 000 kr (4 000 + moms 1 000) avser ett arbete som inte påbörjats och är därför ett förskott. Ingen justering av intäkten görs eftersom beloppet exkl. moms understiger 5 000 kr.

Bokför så här

År 1

Inbetalningarna bokförs löpande på följande sätt:

Konto	Debet	Kredit
Bank	54 000	
Försäljning		43 200
Utgående moms		10 800

Vid bokslutet beräknas årets försäljning på ett bokslutsunderlag som också utgör bokföring. Även momsen på fakturan som var obetald vid årsskiftet skrivs på bokslutsunderlaget och räknas med i beräkningen av momsskulden.

*Redovisa så här
i bokslutet
År 1*

Balansräkning

B7 Kundfordringar	3 250
B16 Övriga skulder	8 000

Resultaträkning

R1 Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter	37 800
---	--------

*Förutsättningar
År 2*

År 2 slutför företagaren de uppdrag hon fått betalt för. Dessutom betalar kunden den obetalda fakturan. Hennes vidare uppdrag visas inte i exemplet.

*Tänk så här
År 2*

Betalning av fakturan på 3 250 kr (2 600 + moms 650) ska inte påverka detta års försäljning.

Förskottet på 8 000 kr som räknades bort från det första årets försäljning ska dock påverka det andra årets försäljning. Det sker genom att förskott vid årets ingång tas med vid beräkning av årets intäkt (punkt 7.1).

*Bokför så här
År 2*

När fakturan på 3 250 kr betalas ska den bokföras som försäljning på vanligt sätt. En justering sker på bokslutsunderlaget. Även förskottet vid årets ingång (8 000) justeras på bokslutsunderlaget.

*Redovisa så här
i bokslutet
År 2*

Balansräkning

B7 Kundfordringar	0
B16 Övriga skulder	0

Resultaträkning

R1 Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter	8 000
---	-------

7-1b – Intäkt vid försäljning av varor – faktureringsmetoden

Förutsättningar
År 1

Om företagaren i exempel 7-1a istället bokfört enligt faktureringsmetoden hade hon under sitt första verksamhetsår bokfört att hon skickat fakturor på sammanlagt 57 250 kr (45 800 + moms 11 450).

Av fakturorna avser:

- a) 9 375 kr (7 500 + moms 1 875) arbete som hon har påbörjat före årsskiftet och 36 125 kr (26 300 + moms 6 575) utfört arbete.
- b) 10 000 kr (8 000 + moms 2 000) en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.
- c) 5 000 kr (4 000 + moms 1 000) också en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.

Tänk så här
År 1

Årets försäljning är 45 800kr – 8 000 kr = 37 800 kr.

Enligt punkt 6.72 är en inbetalning ett förskott om leverans och tillverkning av vara respektive utförande av tjänst inte har påbörjats. Förskott över 5 000 kr (exkl. moms) ska dock inte ingå i årets försäljning.

- a) Beloppet som har erhållits för arbete som har påbörjats är inte ett förskott. Någon justering av årets försäljning ska därför inte göras.
- b) 10 000 kr (8 000 + moms 2 000) avser ett arbete som inte påbörjats och är därför ett förskott. Eftersom beloppet överstiger 5 000 kr ska det inte ingå i årets försäljning.
- c) 5 000 kr (4 000 + moms 1 000) avser ett arbete som inte påbörjats och är därför ett förskott. Ingen justering görs av intäkten eftersom beloppet exkl. moms understiger 5 000 kr.

Bokför så här
År 1

Under året

Som försäljning bokförs fakturor för avslutat och påbörjat arbete samt för förskott under 5 000 kr när de skickas:

Konto	Debet	Kredit
Kundfordringar	47 250	
Försäljning (a)		26 300
Utgående moms		6 575
Försäljning (a)		7 500
Utgående moms		1 875
Försäljning (c)		4 000
Utgående moms		1 000

Fakturorna för arbete som kommer att utföras nästa år b)

Konto	Debet	Kredit
-------	-------	--------

Kundfordringar	10 000	
Förskott från kund (b)		8 000
Utgående moms		2 000

Samtliga fakturor bokförs på följande sätt när de betalas:

Konto	Debet	Kredit
Kundfordringar		54 000
Bank	54 000	

Förutsättningar

År 2

År 2 slutför företagaren de uppdrag hon fått betalt för. Dessutom betalar kunden den obetalda fakturan. Hennes vidare uppdrag visas inte i exemplet.

Tänk så här

År 2

Förskottet på 8 000 kr som räknades bort från det första årets försäljning ska påverka det andra årets försäljning. Det sker genom att förskott vid årets ingång tas med vid beräkning av årets intäkt (punkt 7.1).

Bokför så här

År 2

Ingående balans på kontot förskott från kund är 8 000 kr. Det bokförs om till försäljning när det inte längre är ett förskott.

Konto	Debet	Kredit
Förskott från kund	8 000	
Försäljning		8 000

Redovisa så här

i bokslutet

År 2

Balansräkning

B7 Kundfordringar	0
B16 Övriga skulder	0

Resultaträkning

R1 Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga inkomster	8 000
---	-------

7-2 – Intäkter av offentliga stöd, skadeståndsansättningar, försäkringsersättningar m.m.

Förutsättningar

En företagare får i november ett beslut om ett gårdsstöd från EU på 25 000 kr. Pengarna kommer att betalas till henne i februari nästa år.

Tänk så här

Ett offentligt stöd ska tas upp som intäkt det år beslut fattats (punkt 7.2) och ska därmed påverka resultatet år 1. Stödet ska således inte påverka resultatet det år det betalas ut.

Fordran på stödet hamnar i balansräkningen i ruta B8 (Övriga fordringar).

*Redovisa så här
i bokslutet*

År 1

Balansräkning

B8 Övriga fordringar	25 000
----------------------	--------

Resultaträkning

R2 Momsfria intäkter	25 000
----------------------	--------

År 2

Balansräkning

B8 Övriga fordringar	0
----------------------	---

Resultaträkning

R2 Momsfria intäkter	0
----------------------	---

7-3a – Kostnad för försäljning av varor, andra tillgångar eller tjänster (kontantmetoden)

Förutsättningar

En företagare som bokför enligt kontantmetoden har betalt 172 000 kr (137 600 + moms 34 400) till sina leverantörer.

Av betalningarna avser 150 000 kr varor (120 000 + moms 30 000) och 22 000 kr övriga utgifter (17 600 + moms 4 400).

Före årsskiftet har han dessutom mottagit en faktura för varor på 20 000 kr (16 000 + moms 4 000) som avser räkenskapsåret men som han inte betalat före räkenskapsårets slut. Inga leverantörsskulder fanns vid årets början.

Vid årets slut har han varor till ett värde av 87 000 kr (exkl. moms) i lager. Vid årets början var lagret värderat till 0. De varor som finns i lager vid årets slut ska reducera varukostnaden eftersom värdet uppgår till mer än ett halvt prisbasbelopp. Prisbasbeloppet för det aktuella räkenskapsåret uppgår till 58 800 kr.

I utbetalningarna till leverantörerna avser en betalning på 3 000 kr (2 400 + moms 600) en hyra för januari nästa år.

I februari året efter räkenskapsåret (innan han gjort bokslutet) kommer en telefonräkning avseende år 1 på 10 000 kr (8 000 + moms 2 000).

Tänk så här

Varukostnaden beräknas som (punkt 7.7):

Årets utbetalningar till leverantörer	120 000
+ Leverantörsskulder vid årets utgång	16 000
– Leverantörsskulder vid årets ingång	0

– Förskott till leverantörer vid årets utgång	0
+ Försott till leverantörer vid årets ingång	0
+ Varulager vid årets ingång	0
– Varulager vid årets utgång	-87 000
Årets kostnad	49 000

Fakturor som erhållits men som inte betalats vid årsskiftet ska ingå i kostnaden.

Kostnaden för övriga externa utgifter beräknas som (punkt 7.7):

Årets utbetalningar till leverantörer	17 600
+ Leverantörsskulder vid årets utgång	0
– Leverantörsskulder vid årets ingång	0
– Förskott till leverantörer vid årets utgång	0
+ Förskott till leverantörer vid årets 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.

De varor som finns i lager vid årets slut ska reducera varukostnaden då värdet uppgår till mer än ett halvt prisbasbelopp.

Då det endast är betalningar och fakturor som erhållits under räkenskapsåret som utgör kostnad ska ingen justering för telefonräkningen ske.

Bokför så här

Utbetalningarna bokförs löpande på följande sätt:

Konto	Debet	Kredit
Bank		172 000
Varuinköp	120 000	
Övriga utgifter	17 600	
Ingående moms	34 400	

Vid bokslutet beräknas årets kostnader på ett bokslutsunderlag som också utgör bokföring. Även den ingående momsen på fakturan som var obetald vid årsskiftet skrivs på bokslutsunderlaget och dras på samma sätt som annan ingående moms av vid beräkningen av momsskulden.

*Redovisa så här
i bokslutet*

Balansräkning

B6 Varulager	87 000
B15 Leverantörsskulder	20 000

Resultaträkning

R5 Varor, material och tjänster	49 000
R6 Övriga externa kostnader	17 600

7-3b – Kostnad för försäljning av varor, andra tillgångar eller tjänster (faktureringsmetoden)

Förutsättningar

Om företagaren i exempel 7-3a istället hade bokfört enligt faktureringsmetoden hade han bokfört fakturor på 192 000 kr (153 600 + moms 38 400) från sina leverantörer. Av fakturorna avser 170 000 kr varor (136 000 + moms 34 000) och 22 000 kr övriga utgifter (17 600 + moms 4 400). En faktura på 20 000 kr är obetald vid årets utgång.

Vid årets slut har han varor till ett värde av 87 000 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 år.

I februari året efter räkenskapsåret (innan han gjort bokslutet) kommer en telefonräkning avseende år 1 på 10 000 kr (8 000 + moms 2 000).

Tänk så här

Varukostnaden beräknas som (punkt 7.7)

Kostnaden för varor är bokförda inköp (136 000 kr) minus varor som finns kvar i lager (87 000 kr) dvs. 49 000 kr.

De varor som finns i lager vid årets slut ska reducera varukostnaden om värdet uppgår till mer än ett halvt prisbasbelopp (punkt 6.47). Prisbasbeloppet för det aktuella räkenskapsåret uppgår till 58 800 kr.

Kostnaden för övriga externa utgifter beräknas som (punkt 7.7)

Kostnaden för övriga externa utgifter 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 (punkt 6.59). Det är endast fakturor som erhållits eller borde ha erhållits under räkenskapsåret som utgör kostnad (punkt 7.7). Ingen justering ska därför ske för telefonräkningen som kommer i februari året efter räkenskapsåret.

Bokför så här

Fakturorna bokförs löpande på följande sätt:

Konto	Debet	Kredit
Leverantörsskuld		192 000
Varuinköp	136 000	
Övriga utgifter	17 600	
Ingående moms	38 400	

Konto	Debet	Kredit
Leverantörsskuld	192 000	
Bank		192 000

Vid årets slut bokförs lagret på följande sätt:

Konto	Debet	Kredit
Lager	87 000	
Förändring lager		87 000

Redovisa så här
i bokslutet

Balansräkning

B6 Varulager	87 000
B15 Leverantörsskulder	20 000

Resultaträkning

R5 Varor, material och tjänster	49 000
R6 Övriga externa kostnader	17 600

7-4 – Räntekostnad

Förutsättningar

En företagare har ett lån i sin enskilda näringsverksamhet. I mars år 2 betalar hon tillbaka lånet och betalar samtidigt en ränta på 24 000. Av det utbetalda beloppet avser 16 000 kr år 1.

Tänk så här

Enligt punkt 7.11 ska ränteutgift redovisas som kostnad den period den avser då den överstiger 5 000.

I bokslutet år 1 kommer företagaren ha en skuld på 16 000. Den skrivs i ruta B16 (Övriga skulder).

Redovisa så här
i bokslutet

År 1

Balansräkning

B16 Övriga skulder	16 000
--------------------	--------

Resultaträkning

R8 Räntekostnader m.m.	16 000
------------------------	--------

År 2

Balansräkning

B16 Övriga skulder	0
--------------------	---

Resultaträkning

R8 Räntekostnader m.m.	8 000
------------------------	-------

*7-5 – Kostnad för skadeståndersättning m.m.**Förutsättningar*

En företagare döms i december att betala ett skadestånd på 40 000 avseende ett kontraktsbrott i hans enskilda näringsverksamhet. Skadeståndet betalas först efter räkenskapsårets utgång.

Tänk så här

Eftersom beslut fattats om skadeståndet ska det belasta räkenskapsårets resultat (punkt 7.11).

I bokslutet år 1 kommer företagaren ha en skuld på 40 000. Den skrivs i ruta B16 (Övriga skulder).

*Redovisa så här
i bokslutet***Balansräkning**

B16 Övriga skulder	40 000
--------------------	--------

Resultaträkning

R6 Övriga externa kostnader	40 000
-----------------------------	--------

Bilaga 1 – Upphävd. (BFNAR 2013:3).

Bilaga 2 – Förenklat årsbokslut

Förenklat årsbokslut Enskilda näringsidkare

Namn			Person-/organisationsnummer
Räkenskapsår	Fr.o.m.	T.o.m.	Bokföringsnämndens regler för förenklat årsbokslut (BFNAR 2006:1) och broschyr hittar du på www.bfn.se
Verksamhetens art			

Fyll i det förenklade årsbokslutet på www.skatteverket.se

Balansräkning Anläggningstillgångar

		Kronor
B1	Immateriella anläggningstillgångar	
B2	Byggnader och markanläggningar	
B3	Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av	
B4	Maskiner och inventarier	
B5	Övriga anläggningstillgångar	

Eget kapital

		Kronor
B10	Eget kapital	

Obeskattade reserver

B11	Obeskattade reserver ingår i eget kapital. Upplysningar lämnar du i rutorna U1-U4
------------	---

Avsättningar

B12	Du får inte göra avsättningar i det förenklade årsbokslutet
------------	---

Omsättningstillgångar

B6	Varulager	
B7	Kundfordringar	
B8	Övriga fordringar	
B9	Kassa och bank	
Summa tillgångar		=

Skulder

B13	Låneskulder	
B14	Skatteskulder	
B15	Leverantörsskulder	
B16	Övriga skulder	
Summa skulder och eget kapital		=

Resultaträkning Intäkter

R1	Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter	+
R2	Momsfria intäkter	+
R3	Bil- och bostadsförmån m.m.	+
R4	Ränteutgifter m.m.	+

Avskrivningar

R9	Av- och nedskrivningar av byggnader och markanläggningar	-
R10	Av- och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	-

Årets resultat

R11	Bokfört resultat	=
------------	------------------	---

Kostnader

R5	Varor, material och tjänster	-
R6	Övriga externa kostnader	-
R7	Anställd personal	-
R8	Räntekostnader m.m.	-

U1	Periodiseringsfonder	=
U2	Expansionsfond	=
U3	Ersättningsfond	=
U4	Insatsemmission, skogskonto, upphovsmannakonto, avbetalningsplan på skog o. dyl.	=

Underskrift

enligt bokföringslagen och Bokföringsnämndens regler för förenklat årsbokslut

Namnteckning

Spara detta årsbokslut i 7 år tillsammans med bokföringen och bokslutsunderlagen.