Löpande bokföring

Introduktion

Vägledningen och dess innehåll

Bokföringsnämnden har i denna vägledning samlat bokföringslagens bestämmelser och nämndens allmänna råd om löpande bokföring (BFNAR 2001:2), kommentarer till dessa samt exempel på hur löpande bokföring kan se ut.

Lagreglerna och Bokföringsnämndens allmänna råd är tillämpliga för samtliga bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen.

Bestämmelserna om löpande bokföring tillhör bokföringslagens centrala delar. Genom bestämmelserna ges möjlighet att kontrollera fullständigheten i en upprättad bokföring och fortlöpande överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

Grundläggande för löpande bokföring är att affärshändelserna ska bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring).

I denna vägledning avses med:

BFL – bokföringslagen (1999:1078)

ÅRL – årsredovisningslagen (1995:1554)

BFN – Bokföringsnämnden.

I vägledningen behandlas ett antal frågor som gäller löpande bokföring under följande avsnitt: Definitioner, Den löpande bokföringen och dess presentation, Tidpunkten för bokföring, Sidoordnad bokföring, Bokslutstransaktioner, Rättelse av bokföringspost, Bokföring för flera verksamheter, Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga och Speciella frågor.

Bokföringslagen och annan lagstiftning

I avsnittet ”Lagregler och allmänna råd” redovisas både BFL:s bestämmelser och BFNs allmänna råd.

För den löpande bokföringen kan även andra bestämmelser vara av betydelse, såsom t.ex. bestämmelser i mervärdesskattelagen, aktiebolagslagen, lagen om utländska filialer m.m. och punktskattelagstiftningen.

Lagregler och allmänna råd

Definitioner

1. I BFL och BFNs allmänna råd betyder

företag – en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt BFL (1 kap. 2 § 1 BFL). (2007-01-01)

bokföringspost – varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen (1 kap. 2 § 5 BFL). (2007-01-01)

affärshändelser – alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat (1 kap. 2 § 6 BFL). (2007-01-01)

verifikation – de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen (1 kap. 2 § 7 BFL). (2007-01-01)

Den löpande bokföringen och dess presentation

Utgångspunkter

2. Ett företag ska löpande bokföra alla affärshändelser (jfr 4 kap. 1 § 1 BFL). (2007-01-01)

3. Vad som föreskrivs om löpande bokföring gäller även andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser (jfr 5 kap. 10 § BFL).

4. Bokföringsskyldigheten ska fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed (4 kap. 2 § BFL).

5. Affärshändelserna ska bokföras så att de kan presenteras i registrerings-ordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring) (5 kap. 1 § första stycket första meningen BFL). (2007-01-01)

6. Kraven i punkterna 2 och 5 innebär inte att varje affärshändelse måste kunna presenteras separat. Likartade affärshändelser som dokumenteras genom en verifikation (s.k. gemensam verifikation) får bokföras och presenteras i sammandrag i en post om det utan svårighet kan klarläggas vilka affärshändelser som ingår i posten (BFNAR 2001:2 punkten 1).

7. Likartade affärshändelser hänförliga till en och samma dag som dokumenteras genom flera verifikationer kan bokföras och presenteras i sammandrag, om det utan svårighet kan klarläggas vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten (BFNAR 2001:2 punkten 2).

8. Bokföringen ska ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat (jfr 5 kap. 1 § första stycket andra meningen BFL). (2007-01-01)

9. För att bokföringen ska kunna utgöra det informations- och beslutsunderlag som åsyftas med bestämmelserna om löpande bokföring krävs att bokföringen avstäms löpande. Hur ofta detta måste ske får avgöras med hänsyn till omständligheterna i det enskilda fallet (BFNAR 2001:2 punkten 3).

10. Företaget ska upprätta sådana beskrivningar över bokföringssystemets organisation och uppbyggnad som behövs för att ge överblick över systemet (systemdokumentation). Företaget ska också upprätta sådana beskrivningar över genomförda bearbetningar inom systemet som gör det möjligt att utan svårighet följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling (behandlingshistorik) (5 kap. 11 § första stycket BFL).

Uppgifter i den löpande bokföringen

11. Följande uppgifter ska alltid kunna utläsas ur den löpande bokföringen för varje bokförd post (BFNAR 2001:2 punkten 4):

a) registreringsordning,

b) redovisningsperiod,

c) verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken,

d) kontering, och

e) bokfört belopp.

Redovisningsvaluta

12. Affärshändelserna ska kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta. Redovisningsvalutan ska vara svenska kronor. I aktiebolag, ekonomiska föreningar, sparbanker, medlemsbanker, understödsföreningar, försäkringsaktiebolag och ömsesidiga försäkringsbolag får dock redovisningsvalutan i stället vara euro (4 kap. 6 § första stycket BFL).

13. Byte av redovisningsvaluta får ske endast vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Bestämmelser om omräkning i samband med byte av redovisningsvaluta finns i ÅRL. Har företaget bytt redovisningsvaluta, får ett nytt byte göras endast om skattemyndigheten tillåter det. Tillstånd får vägras endast om det finns anledning anta att bytet har ett otillbörligt syfte (4 kap. 6 § andra och tredje stycket BFL).

14. Trots bestämmelserna i punkterna 12–13 får en filial i annat land ha sin redovisning i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta (jfr 4 kap. 6 § fjärde stycket BFL).

Tidpunkten för bokföring

Kontanta in- och utbetalningar

15. Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag (5 kap. 2 § första stycket första meningen BFL).

16. Kontanta in- och utbetalningar omfattar betalning med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar (BFNAR 2001:2 punkten 5).

17. Med kontanta in- och utbetalningar avses *inte* betalningar som sker över bankgiro eller plusgiro, mot kontokort eller med checkar utställda av företaget (BFNAR 2001:2 punkten 6). (BFNAR 2006:4)

Andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar

18. Andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar ska bokföras så snart det kan ske (jfr 5 kap. 2 § första stycket andra meningen BFL).

19. Begreppet *”så snart det kan ske”* innebär att bokföring måste ske så snart företaget har tillgång till tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra händelserna på ett godtagbart sätt. Frågan huruvida tillräckliga uppgifter kan anses föreligga får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet (BFNAR 2001:2 punkten 7).

20. Bokföring av fordringar och skulder får anstå till dess faktura eller motsvarande handling har utfärdats eller mottagits eller sådan handling enligt god affärssed borde ha förelegat (BFNAR 2001:2 punkten 8).

Undantag

21. Affärshändelserna får bokföras senare än vad som anges i punkterna 15 och 18 om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed (jfr 5 kap. 2 § andra stycket BFL).

22. Punkten 21 innebär att bokföring under vissa förhållanden kan senareläggas trots att alla förutsättningar för att kunna bokföra affärshändelserna finns. Affärshändelser som inträffat under en kalendermånad ska emellertid vara bokförda senast vid utgången av påföljande månad (BFNAR 2001:2 punkten 9).

23. För kontanta in- och utbetalningar innebär bestämmelsen i punkten 21 att företaget ska bokföra så att affärshändelserna kan presenteras i registreringsordning senast påföljande arbetsdag. Bokföringen av affärshändelserna, så att de kan presenteras i systematisk ordning, får dock dröja till nästkommande månad (BFNAR 2001:2 punkten 10).

24. Längre tidsförskjutningar än som följer av punkterna 22–23 får godtas endast vid särskilda hinder av tillfällig natur. Frågan om det föreligger särskilda hinder av tillfällig

natur får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet (BFNAR 2001:2 punkten 11).

25. I små icke näringsdrivande verksamheter kan kravet på omedelbar bokföring av kontanta in- och utbetalningar i punkten 15 frångås, under förutsättning att det i verksamheten endast förekommer ett fåtal kontanttransaktioner som sammanlagt inte uppgår till större belopp (BFNAR 2001:2 punkten 12). (BFNAR 2006:4)

Kontantmetoden

26. Ett företag vars årliga nettoomsättning normalt uppgår till högs tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 6 kap. 1 § BFL får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker.. Vid räkenskapsårets utgång ska dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras (5 kap. 2 § tredje stycket BFL). (2007-01-01)

27. Vad som sägs i punkten 26 gäller också andra företag, om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp (jfr 5 kap. 2 § fjärde stycket BFL). (BFNAR 2006:4)

28. Vad som anses utgöra ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och att fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp enligt punkten 27, får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet (BFNAR 2001:2 punkten 13).

29. Tillämpar ett företag kontantmetoden får bokföringen senareläggas i enlighet med punkterna 21–25. Vid bedömningen av när affärshändelsen enligt punkten 22 senast ska vara bokförd, ska tiden räknas från betalningstillfället (BFNAR 2001:2 punkten 14).

Sidoordnad bokföring

30. Vid bokföringen ska konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick (5 kap. 4 § BFL). (2007-01-01)

31. Upphävd 2007-01-01. (BFNAR 2006:4)

Bokslutstransaktioner

32. I samband med att den löpande bokföringen avslutas ska sådana poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen bokföras (5 kap. 3 § BFL).

33. Med bokslutstransaktion avses främst fördelning av intäkter och kostnader som helt eller delvis hänför sig till annat räkenskapsår än det då inkomsten eller utgiften uppstår. Begreppet inrymmer även andra typer av transaktioner som ska bokföras när den

löpande bokföringen avslutas med ett årsbokslut eller en årsredovisning, t.ex. uppskrivningar och omföringar inom eget kapital (BFNAR 2001:2 punkten 16).

34. Företag får tillämpa bestämmelserna i punkterna 32–33 vid periodiseringar i samband med delårsrapporter och andra periodbokslut (BFNAR 2001:2 punkten 17).

35. Företag som inte är skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning behöver inte tillämpa vad som sägs i punkterna 32–34 (BFNAR 2001:2 punkten 18).

Rättelse av bokföringspost

36. Om en bokföringspost rättas, ska det anges när rättelsen har skett och vem som har gjort den (5 kap. 5 § första meningen BFL).

37. Sker rättelsen genom en särskild rättelsepost, ska det samtidigt säkerställas att det vid en granskning av den rättade bokföringsposten utan svårighet går att få kännedom om rättelsen (5 kap. 5 § andra meningen BFL).

38. En rättelsepost utgör en ny bokföringspost och förutsätter därför en särskild verifikation (BFNAR 2001:2 punkten 19).

Bokföring för flera verksamheter

39. Om ett företag bedriver flera verksamheter, ska det ha en bokföring som omfattar samtliga verksamheter (4 kap. 4 § första stycket BFL).

40. Bestämmelsen i punkten 39 utesluter inte att ett företag har separata delsystem som avser olika verksamheter eller verksamhetsgrenar om delsystemen ingår i en samlad systematisk bokföring (BFNAR 2001:2 punkten 20).

41. Trots bestämmelsen i punkten 39 får ett företag som bedriver flera verksamheter ha en bokföring för varje enskild verksamhet, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed (jfr 4 kap. 4 § andra stycket första meningen BFL).

42. När särskilda skäl enligt punkten 41 kan anses föreligga får avgöras i det enskilda fallet. Vid denna bedömning ska hänsyn bl.a. tas till graden av samband mellan verksamheterna med avseende på affärsidé, efterfråge- och produktionsstruktur samt risknivå. Verksamheterna bör även vara fristående från varandra i så måtto att de har externa kunder och leverantörer samt marknadsliknande relationer vid transaktioner mellan verksamheterna. Även det förhållande att verksamheten bedrivs tillsammans med någon annan eller omfattas av lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. kan påverka bedömningen (BFNAR 2001:2 punkten 21).

43. Om förutsättningarna i punkten 41 är uppfyllda ska företag som är skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning i så fall löpande arkivera uppgifter om ställning och resultat i de olika verksamheterna på en gemensam plats. Om företaget

bedriver verksamhet på egen hand, ska arkiveringen ske i anslutning till bokföringen för en sådan verksamhet (jfr 4 kap. 4 § andra stycket andra och tredje meningen BFL).

44. Om företaget har flera separata bokföringar, ska det av systemdokumentationen för varje bokföring framgå var uppgifter ur övriga bokföringar kan erhållas (5 kap. 11 § andra stycket BFL).

Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga

45. Ett företag får ha gemensam bokföring med någon annan bokföringsskyldig endast för gemensamt bedriven verksamhet och endast om det är förenligt med god redovisningssed (4 kap. 5 § första stycket BFL).

46. Vid gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga ansvarar var och en för att bokföringsskyldigheten fullgörs (BFNAR 2001:2 punkten 22).

Speciella frågor

När flera affärshändelser kan bokföras som en

47. En in- eller utbetalning via plusgiro med automatisk överföring till eller från bankkonto får bokföras som *en enda* affärshändelse under förutsättning att överföringen mellan plusgiro och bankkonto sker samma dag som betalningen till eller från plusgirot och saldot på plusgirot vid dagens slut är noll (BFNAR 2001:2 punkten 23). (BFNAR 2006:4)

48. En försäljning mot kontokort med efterföljande betalning från kontokortsföretaget får bokföras som *en enda* affärshändelse under förutsättning att säljföretaget dagligen redovisar kontokortsförsäljningen till kontokortsföretaget och betalning enligt avtal ska vara säljföretaget tillhanda inom tre bankdagar (BFNAR 2001:2 punkten 24).

49. Kontanta inbetalningar och insättningen av dessa på bank eller plusgiro får *aldrig* bokföras som *en enda* affärshändelse (BFNAR 2001:2 punkten 25). (BFNAR 2006:4)

Scanning

50. Det är tillåtet att i bokföringen arbeta med elektroniska kopior av räkenskapsinformation som *mottagits* i vanlig läsbar form. Detta gäller dock endast om

a) även originalet arkiveras *och*

b) möjligheterna att följa sambandet mellan det arkiverade originalet och bokföringsposten säkerställs (BFNAR 2000:6 punkten 3).

Ikraftträdande

51. BFNs allmänna råd (BFNAR 2001:2) träder i kraft den 1 januari 2002 och ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2001.

BFNAR 2006:4
Detta allmänna råd tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare.

Kommentarer

Den löpande bokföringen och dess presentation (punkterna 2–14)

Lagstiftaren har i BFL valt att göra åtskillnad mellan dels bokföring av affärshändelser så att de kan presenteras i registreringsordning, dels bokföring av affärshändelser så att de kan presenteras i systematisk ordning. Man benämner presentationssätten med de redan etablerade begreppen grundbokföring och huvudbokföring. Begreppen har dock delvis getts en annan innebörd i jämförelse med 1976 års bokföringslag. Till skillnad från tidigare fokuserar BFL på vad informationen ska *visa* istället för att i detalj reglera hur bokföringen ska gå till. För att understryka denna förändring har BFN i denna vägledning valt att i stället använda begreppet *bokföring* utan den traditionella uppdelningen i grundbokföring och huvudbokföring. I förekommande fall anges i stället på vilket sätt bokföringsposterna är ämnade att presenteras, i *registreringsordning* eller i *systematisk ordning*.

Utgångspunkter

Genom den löpande bokföringen insamlas och sammanställs löpande information om ett företags affärshändelser. Denna information ligger sedan till grund för årsbokslutet eller årsredovisningen.

Bestämmelserna om löpande bokföring har i första hand till syfte att tillförsäkra företagets intressenter såsom borgenärer, ägare, anställda, medlemmar samt det allmänna att den ekonomiska informationen som lämnas av företaget har en hög grad av tillförlitlighet.

Informationen är även ett viktigt instrument för företaget självt. Den behövs för att företaget löpande ska kunna överblicka sina ekonomiska förhållanden, följa rörelsens gång och upptäcka eventuella avvikelser från gjorda planer i budget och förkalkyler.

Av punkten 2 framgår att ett företag löpande ska bokföra alla affärshändelser. Den grundläggande innebörden i begreppet ”löpande bokföra” är att bokföringen ska ske på sådant sätt att affärshändelserna kan *presenteras* i såväl den ordning posterna har registrerats som i systematisk ordning. Detta ska ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Av punkten 3 framgår att vad som föreskrivs om affärshändelser även gäller andra bokföringsposter än sådana som avser affärshändelser.

Den löpande bokföringen omfattar i förekommande fall även sidoordnad bokföring. Den sidoordnade bokföringen specificerar konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital. Bestämmelserna om sidoordnad bokföring utvecklas närmare på s. 21–22.

Bokföringsskyldigheten ska fullgöras i överensstämmelse med *god redovisningssed*. Det innebär att vid bokföringen ska hänsyn inte enbart tas till lagregler utan även till

rekommendationer, uttalanden och allmänna råd från normgivande organ samt till etablerad redovisningspraxis.

Bestämmelsen i punkten 10 om systemdokumentation och behandlingshistorik innebär ett krav på att det finns behövlig dokumentation om ett företags bokföringssystem. Bestämmelsen är tillämplig vid såväl datorbaserad som manuell bokföring.

Med *systemdokumentation* avses beskrivningar, instruktioner och annan dokumentation som gör det möjligt att förstå hur bokföringssystemet är uppbyggt. Med *behandlingshistorik* avses information om hur enskilda bokföringsposter har behandlats och vilka behandlingsregler som därvid har gällt (prop. 1998/99:130 s. 398).

För den som vill veta mer om hur detta slag av information bör vara utformad kan vägledning fås i BFNs rekommendation, BFN R 10, Systemdokumentation och behandlingshistorik.

Att bokföra löpande

Olika bokföringssystem kan ha olika utformning. De kan vara helt datorbaserade, vara en blandning av manuell och datorbaserad bokföring eller också vara helt manuella. Reglerna om löpande bokföring har därför utformats så att de ska vara teknikneutrala och sålunda kunna användas oavsett om den bokföringsskyldige använder datorbaserade eller manuella system.

Huvudregeln är att den bokföringsskyldige löpande bokför i ett system gemensamt för samtliga affärshändelser. Detta system är normalt organiserat så att bokföringen av affärshändelserna sker genom en enda bokföringsåtgärd. Bokföringen kan emellertid också vara uppdelad i två steg, varav det ena möjliggör presentation i registreringsordning och det andra presentation i systematisk ordning. I båda fallen kan systemet tillhandahålla presentationer som var och en omfattar företagets samtliga bokföringsposter.

Bokföringen kan även vara organiserad kring flera delsystem i vilka affärshändelserna bokförs, s.k. hierarkiska bokföringssystem. Delsystemen kan ha olika funktioner såsom kassajournal, fakturajournal etc. och vara både manuella och datorbaserade. På så sätt kan bokföringen omfatta flera böcker, journaler eller listor som var och en presenterar affärshändelserna i registreringsordning för en begränsad period. Kännetecknande är att varje separat delsystem omfattar vissa likartade affärshändelser.

Uppgifterna från delsystemen bokförs därefter i en systematisk sammanställning gemensam för alla affärshändelser. Beroende på hur de bokförda affärshändelserna registreras i den systematiska sammanställningen kan bokföringsposterna presenteras i systematisk ordning post för post eller i sammandrag. Av systemdokumentationen ska det framgå att bokföringen är organiserad kring flera delsystem och hur dessa delsystem är länkade till varandra.

Delsystemen kan även inkludera bokföringens andra steg så att posterna kan presenteras i systematisk ordning. Emellertid ska bokföringen, när den presenteras i systematisk ordning, ge en samlad överblick över verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Det kan därför inte anses tillåtet att ha flera isolerade systematiska delsystem utan att ha en *samlad* systematisk behandling av bokföringen.

Bokföringsskyldigheten är fullgjord när en affärshändelse kan presenteras i såväl registreringsordning som i systematisk ordning. I allmänhet sker detta genom en enda bokföringsåtgärd. I framför allt datorbaserad bokföring är presentationen ofta bara en fråga om på vilket sätt systemet sammanställer de bokförda uppgifterna.

Bokföringen ska alltid ske på ett varaktigt sätt och det som har bokförts får aldrig utplånas eller göras oläsligt. En ändring i bokföringen härefter måste alltid följa bestämmelserna i punkterna 36–38 om rättelse av bokföringspost. Det innebär att preliminära poster i bokföringen som kan ändras i efterhand och där inte ändringen framgår av bokföringen inte uppfyller kraven för bokföringsskyldighetens fullgörande. Att enbart samla verifikationer, numrera och kontera på verifikationerna uppfyller inte lagens krav på bokföring.

Kravet på presentation i registreringsordning och i systematisk ordning omfattar samtliga affärshändelser. Det innebär inte att varje affärshändelse måste kunna presenteras separat. Likartade affärshändelser får dokumenteras genom en gemensam verifikation som då ligger till grund för en bokföringspost. Bestämmelsen är inte heller avsedd att utesluta bokföring i sammandrag, t.ex. att bokförda affärshändelser registreras i sammandrag i den systematiska sammanställningen. Även flera verifikationer som avser likartade affärshändelser hänförliga till en och samma dag kan bokföras i sammandrag om det utan svårighet kan klargöras vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten (jfr prop. 1998/99:130 s. 392).

För att bokföringen ska kunna utgöra det informations- och beslutsunderlag som åsyftas med bestämmelserna om löpande bokföring krävs att bokföringen stäms av löpande, vilket framgår av punkten 9. Hur ofta detta måste ske får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. En sådan bedömning kan t.ex. grunda sig på verksamhetens omfattning och bokföringssystemets komplexitet. Avstämningarna ska dokumenteras och bör göras enligt fasta rutiner. Rutinerna ska framgå av företagets systemdokumentation.

Uppgifter i den löpande bokföringen

BFL ger ett betydande utrymme för individuell anpassning av den löpande bokföringens utformning. Vissa uppgifter måste dock alltid kunna utläsas. Dessa är enligt punkten 11 registreringsordning, redovisningsperiod, verifikationsnummer, kontering och bokfört belopp.

Det finns inte något uppställt krav på att registreringsdagen ska gå att utläsa direkt av den löpande bokföringen. Vid månadsskiften och vid utnyttjande av BFL:s möjligheter till fördröjning med bokföringen kan ett angivande av registreringsdag vålla problem. I datorbaserade redovisningssystem är exempelvis det datum som anges vid registreringen ofta styrande för den period till vilken affärshändelsen hänförs. Registreringsdagen ska emellertid alltid gå att utläsa av behandlingshistoriken i datorbaserade system.

Registreringsordningen kommer i de flesta fall att framgå av verifikationsnummerordningen. Huvudregeln för numrering av verifikationer är att man har en enda verifikationsnummerserie som förs löpande. Vid användning av flera verifikationsnummerserier kommer registreringsordningen att kunna utläsas för varje verifikationsnummerserie. I BFNs vägledning om verifikationer kan man läsa mer om *verifikationsnummer* och *verifikationsnummerserier*.

För att få rättvisande periodrapporter är det av stor vikt att affärshändelserna hänförs till rätt *redovisningsperiod*. Det vanligaste är att redovisningsperioden omfattar en kalendermånad men även annan periodindelning kan förekomma, som t.ex. fyraveckorsperioder. Affärshändelser som inträffat i t.ex. februari månad men bokförs först nästkommande månad ska ingå i presentationen av februari månads löpande bokföring. Hur denna styrning ska gå till får avgöras i det enskilda fallet. Av betydelse är bl.a. verifikationsmaterialets omfattning. Redan avslutade och avstämda redovisningsperioder bör däremot inte påverkas av senare bokförda affärshändelser.

Huvudprincipen är att man i möjligaste mån hänför affärshändelserna till det datum de inträffat. Det ger den bästa överblicken men underlättar också kontrollen av fullständigheten i bokföringsposterna. I företag som bedriver verksamhet i mindre omfattning kan dock tillräcklig information ofta erhållas även om alla affärshändelser hänförs till en och samma dag i den aktuella redovisningsperioden.

Verifikationerna bör ordnas kronologiskt med hänsyn till den tidpunkt när bokföringsskyldigheten för affärshändelsen inträdde. De kommer därför i normalfallet att vara sorterade efter det datum företaget har tillräckliga uppgifter för att bokföra på ett godtagbart sätt. För fordringar och skulder som bekräftas med faktura kan i stället datum för fakturans upprättande eller mottagande vara vägledande.

Ett exempel kan illustrera. Ett företag som bedriver verksamhet i mindre omfattning sorterar löpande in verifikationerna i en pärm i den ordning de har mottagits eller sammanställts. Direkt efter månadens slut överlämnas verifikationerna till en redovisningsbyrå för bokföring. Redovisningsbyrån bokför verifikationerna i den ordning de är sorterade i verifikationsmaterialet. Själva registreringen sker den 8 mars men redovisningsbyrån anger den 28 februari för samtliga verifikationer i syfte att styra verifikationerna till rätt redovisningsperiod.

Kontering innebär en klassificering av affärshändelsen. Genom konteringen anger den bokföringsskyldige i vilken utsträckning affärshändelsen ger upphov till en tillgång/skuld/eget kapital eller är resultatpåverkande. Klassificeringen kan vara av olika detaljeringsgrad och styrs i hög grad av kraven på precision i den systematiska sammanställningen. Detaljeringsgraden kan därför skilja sig åt mellan olika företag. Av betydelse härvid är bl.a. bokföringens organisation och verksamhetens omfattning.

Det vanligaste är att konteringen anges i form av olika sifferkombinationer, (t.ex. 1910 Kassa) vars betydelse definieras i en kontoplan (t.ex. BAS 2000), men den kan även ske på annat sätt. Frågan huruvida konteringen behöver påföras själva verifikationen behandlas i BFNs vägledning om verifikationer. Av systemdokumentationen ska framgå vilken kontoplan företaget tillämpar.

Presentation i registreringsordning och i systematisk ordning

Presentationen i registreringsordning och i systematisk ordning ska tillsammans visa verksamhetens förlopp. Med begreppet ”förlopp” avses hur verksamhetens ställning och resultat vid ett visst tillfälle har framkommit, dvs. när de olika affärshändelserna har inträffat och hur de har påverkat verksamhetens ställning och resultat under räkenskapsåret. Kravet på precision kan emellertid inte ställas alltför långtgående när det gäller verksamhetens förlopp

då det inte ställs krav på t.ex. periodiseringar under löpande år. Precisionen är beroende av omständigheter såsom verksamhetens karaktär och vad som i det enskilda fallet är en godtagbar organisation av bokföringen. Som exempel kan nämnas att lagerposten kan behöva justeras för att kostnaderna för varuinköp ska kunna fastställas.

Det uppställs inte något krav på att presentationerna i registreringsordning och systematisk ordning vid datorbaserad redovisning ska dokumenteras i vanlig läsbar form (dokument). Tvärtom har reglerna utformats så att de ska vara teknikneutrala. Däremot följer av BFL:s bestämmelser om olika former för bevarande att räkenskapsinformation som kan läsas eller på annat sätt uppfattas endast med hjälp av tekniskt hjälpmedel genom omedelbar utskrift ska kunna tas fram i vanlig läsbar form. Utskrift kan emellertid behöva ske även av andra orsaker, t.ex. för att dokumentera gjorda avstämningar.

Presentation i registreringsordning

Syftet med presentationen i registreringsordning är att kunna återfinna bokföringsposterna i den ordning de har tillförts bokföringssystemet och därigenom kontrollera fullständigheten i den upprättade bokföringen. Presentationen ska också möjliggöra en kontroll i efterhand av bokförda poster mot verifikationerna. En kontroll av fullständigheten underlättas även av en kronologisk ordning av affärshändelserna. Med kronologisk ordning avses här den tidsföljd i vilken affärshändelserna har inträffat.

Genom bestämmelserna i punkterna 15 och 18, som reglerar huvudprinciperna för tidpunkt för bokföringsskyldighetens inträde kommer presentationen i registreringsordning ganska väl att återspegla även den ordningsföljd i vilken affärshändelserna har inträffat. Är bokföringen organiserad kring flera delsystem kommer kronologin att framgå av varje delsystem.

Även i de fall bokföringen senareläggs, i enlighet med bestämmelsen i punkten 21, kommer den kronologiska ordningsföljden att i huvudsak upprätthållas. Detta följer av bestämmelsen i 7 kap. 2 § BFL vilken ställer krav på att all räkenskapsinformation ska bevaras i ordnat skick och på överskådligt sätt från den tidpunkt informationen mottages eller sammanställs.

Presentationens utformning är till viss del beroende av bokföringssystemets uppbyggnad. De obligatoriska uppgifterna enligt punkten 11 ska dock alltid kunna utläsas.

Är bokföringen organiserad i en enda bokföring ska företagets samtliga bokförda affärshändelser kunna presenteras post för post i ordningsföljd. Använder sig företaget av flera verifikationsnummerserier ska presentationen återge affärshändelsernas registreringsordning inom varje serie, dvs. det ska finnas en intern sammanhållning inom varje serie. Avser presentationen en begränsad period av räkenskapsåret ska samtliga affärshändelser som vid bokföringen hänförts till den aktuella redovisningsperioden ingå.

I hierarkiska bokföringssystem kommer varje delsystem att presentera delsystemets bokförda affärshändelser i registreringsordning. Någon sammanhållen presentation avseende företagets samtliga affärshändelser behöver däremot inte uppvisas i dessa system.

Presentation i systematisk ordning

Presentationen i systematisk ordning ska visa affärshändelserna sorterade med hänsyn till deras art. Presentationen utgör därigenom en länk till årsbokslutet eller årsredovisningen men möjliggör också en överblick av verksamhetens ställning och resultat under löpande år. Däremot ställs inga krav på att den systematiska sammanställningen ska ge någon exakt avspegling av verksamhetens resultat och ställning löpande under räkenskapsåret (jfr prop. 1998/99:130 s. 391).

Precisionen i den systematiska sammanställningen är beroende av en rad omständigheter, såsom t.ex. verksamhetens karaktär och vad som i det enskilda fallet anses vara en godtagbar organisation av bokföringen. Vid bedömningen ska hänsyn tas till det syfte bestämmelserna om löpande bokföring har, nämligen att tillgodose behovet av skydd för företagets intressenter, bl.a. borgenärer och det allmänna. Den kan därför komma att skifta beroende på företagens storlek och förhållanden i övrigt.

I företag som bedriver verksamhet i mindre omfattning kan ofta en tillfredsställande överblick uppnås utan någon alltför långtgående systematisk uppdelning. För övriga företag går det däremot i allmänhet inte att få grepp om de ekonomiska förhållandena utan rapporter från en omfattande systematisk sammanställning.

I företag som tillämpar kontantmetoden, dvs. företag som bokför fordringar och skulder först när de betalas, får det godtas att den systematiska sammanställningen ger en mer begränsad överblick över verksamhetens ställning och resultat jämfört med bokföring enligt bokföringsmässiga grunder (jfr prop. 1998/99:130 s. 391).

Affärshändelserna ska presenteras i systematisk ordning för den redovisningsperiod de vid bokföringen hänförts till, dvs. februari månads affärshändelser ska ingå i den systematiska sammanställningen för februari månad även om själva registreringen av bokföringsposterna har skett i mars månad.

De obligatoriska uppgifterna enligt punkten 11 ska framgå av den systematiska sammanställningen. Inom den systematiska ordningen ska registreringsordningen framgå för varje sorteringsbegrepp, t.ex. för varje enskilt konto. Utnyttjar företaget möjligheten att använda flera verifikationsnummerserier bör det finnas en intern sammanhållning inom varje serie.

Redovisningsvaluta

Huvudregeln är att redovisningsvalutan ska vara i svenska kronor. För t.ex. enskilda näringsidkare, dödsbon, handelsbolag, stiftelser och ideella föreningar gäller detta undantagslöst. De i punkten 12 uppräknade juridiska personerna får däremot också använda euro som redovisningsvaluta.

Den redovisningsvaluta som gäller för företaget ska användas för samtliga affärshändelser och i samtliga led i redovisningen. Vilken valuta transaktionen är genomförd i saknar emellertid betydelse (jfr prop. 1999/2000:23 s. 218).

Att redovisningsvalutan ska användas för den löpande bokföringen följer av kravet i punkten 12, att affärshändelserna ska kunna presenteras i företagets redovisningsvaluta. Denna bestämmelse ska läsas tillsammans med punkten 5 som innehåller ett krav på att

affärshändelserna ska bokföras så att de kan presenteras i såväl registreringsordning som systematisk ordning. Kravet på presentation gäller därmed för såväl ”registreringsordningen” som den ”systematiska ordningen” (jfr prop. 1999/2000:23 s. 218).

Uttrycket ”ska presenteras” innebär inte att den enskilda affärshändelsen måste bokföras i den aktuella redovisningsvalutan. Det räcker att bokföringssystemet, utifrån den bokförda affärshändelsen, kan ta fram och presentera affärshändelsens belopp, omräknat till redovisningsvalutan per dagen för affärshändelsen. Bestämmelserna om redovisningsvaluta är sålunda inte avsedda att förhindra användningen av s.k. flervalutasystem. När ett företag använder sig av ett sådant system, får det godtas att beloppet kan tas fram och presenteras i redovisningsvalutan med en eller ett par dagars fördröjning (jfr prop. 1999/2000:23 s. 218–219).

Bestämmelsen i punkten 13 om byte av redovisningsvaluta gäller såväl vid byte från svenska kronor till euro som vid byte från euro till svenska kronor. Av praktiska skäl får byte endast ske vid ingången av ett nytt räkenskapsår. Vid bytet ska samtliga poster i den utgående balansen i balansräkningen räknas om till den nya redovisningsvalutan (jfr prop. 1999/2000:23 s. 219).

Av punkten 14 framgår slutligen att till den del ett företags verksamhet ingår i en i ett annat land belägen filial får redovisningen ske i en valuta som i det landet godtas som redovisningsvaluta. Bestämmelsen gäller alla företag med filialer utomlands (jfr prop. 1999/2000:23 s. 220).

Tidpunkten för bokföring (punkterna 15–29)

Allmänt

I punkterna 15–29 behandlas tidpunkten för bokföringsskyldighetens inträde. Huvudprincipen är att bokföringen ska ske löpande i anslutning till affärshändelsen i syfte att skapa en fortlöpande överblick, men reglerna skiljer sig åt beroende på om affärshändelsen avser kontanta in- och utbetalningar eller andra affärshändelser. BFL uppställer högre krav på omedelbar bokföring vid kontanttransaktioner med mindre möjligheter till fördröjning än för andra affärshändelser.

Tidpunkten för bokföringsskyldighetens inträde berör kraven på presentation både i registreringsordning och i systematisk ordning. Det är en skillnad mot 1976 års bokföringslag där tidpunkten enbart reglerade när grundbokföringen skulle ske. För att en affärshändelse ska anses bokförd enligt BFL krävs således att den kan presenteras både i registreringsordning och i systematisk ordning.

Eftersom tidskravet berör båda presentationssätten kommer undantagsbestämmelsen i punkten 21 därmed att aktualiseras på två olika sätt. I det ena fallet kan bokföringen ske så att affärshändelserna kan presenteras i registreringsordning inom den angivna tiden men den systematiska sammanställningen senareläggas. I det andra fallet, vilket främst berör andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar, kan båda presentationssätten senareläggas.

I en *datorbaserad bokföring* sker bokföringen av affärshändelserna i allmänhet genom en enda bokföringsåtgärd. Hur bokföringsposterna sedan presenteras är ofta bara en fråga om hur de sorteras.

Vid *manuell bokföring* sker däremot bokföringen ofta helt eller delvis i två steg åtskilda från varandra. Det första steget presenterar affärshändelserna i registreringsordning, det andra i systematisk ordning. Detta innebär i de fall bokförda affärshändelser sammanställs systematiskt endast månadsvis, att bokföringsskyldigheten är uppfylld först när affärshändelserna kan presenteras även i systematisk ordning.

Motsvarande gäller för system där vissa likartade affärshändelser bokförs i separata journaler och varje journal möjliggör presentation i registreringsordning för en begränsad period. Systemen kan vara datorbaserade, manuella eller en kombination av de båda teknikerna. Vid redovisningsperiodens slut ordnas bokföringsposterna i en gemensam systematisk sammanställning. Exempel på en sådan tillämpning är löpande noteringar av kontanttransaktioner i manuell kassabok eller av fakturor i separata förteckningar. Inte heller här är bokföringsskyldigheten fullgjord förrän uppgifterna kan presenteras även i systematisk ordning.

Kontanta in- och utbetalningar

I punkten 15 anges att kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag.

Som *kontanta transaktioner* räknas främst betalningar med sedlar och mynt men även användandet av mottagna checkar, postväxlar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar räknas hit.

Däremot är inte checkar utställda av företaget självt eller betalningar över bank- eller plusgiro att anse som kontanta transaktioner. Den snäva tidsperioden för kontanta in- och utbetalningar är främst föranledd av behovet av efterhandskontroll. För checkar utställda av företaget självt samt övriga bank- och plusgirotransaktioner är kontrollmöjligheten i efterhand större genom att de går att följa och kontrollera med hjälp av t.ex. bank- och plusgirobesked.

Till kontanta in- och utbetalningar räknas inte heller betalning med kontokort. I stället erhålls en fordran på respektive skuld till kontokortsföretaget vilken ska bokföras i enlighet med reglerna för andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar.

Med begreppet *arbetsdag* åsyftas den nästföljande dag då arbete bedrivs i verksamheten och tidsrymden kan därför variera mellan olika verksamheter.

Vid bedömningen av när senaste tidpunkt för bokföring infaller måste även hänsyn tas till tidsrymden mellan två på varandra följande arbetsdagar. Är verksamheten koncentrerad till perioder klart åtskilda från varandra, t.ex. deltagande i olika mässor, kan bokföring behöva ske i direkt anslutning till när affärshändelsen inträffar, om lång tid kommer att förflyta till påföljande arbetsdag.

Andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar

Andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar ska enligt punkten 18 bokföras *så snart det kan ske*. Det innebär att bokföring ska ske så snart företaget har tillgång till tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra affärshändelserna på ett godtagbart sätt. När denna tidpunkt infaller måste avgöras beroende på omständigheterna i det enskilda fallet. Av stor vikt vid bedömningen är företagets rutiner i samband med affärshändelsen, t.ex. får tidsåtgången för en normal attestrunda anses godtagbar. Rutinerna kan också skilja sig åt beroende på vilken typ av affärshändelse den avser och vilken motpart den berör.

Vid leverans av *varor eller tjänster* aktualiseras bokföringsskyldigheten när det civilrättsligt uppkommit en fordran eller skuld, vilket i allmänhet är fallet när en part fullgjort sin prestation genom leverans. Ofta har dock inte parterna vid detta tillfälle tillgång till de uppgifter som erfordras för att kunna bokföra affärshändelsen på ett godtagbart sätt. I allmänhet behöver framför allt mottagaren av varan eller tjänsten inhämta ytterligare uppgifter.

I de flesta fall knyts bokföringsskyldigheten till utfärdandet respektive mottagandet av faktura. Det är först då den bokföringsskyldige har tillgång till de uppgifter som erfordras för att kunna bokföra affärshändelsen på ett godtagbart sätt. I de fall ett företag använder sig av rutiner som innebär att en faktura eller motsvarande ska upprättas kan därför bestämmelsen i punkten 20 tillämpas.

Av denna bestämmelse framgår att bokföringen av fordringar och skulder alltid får anstå till dess att faktura eller motsvarande handling har utfärdats eller mottagits eller sådan handling enligt god affärssed borde ha förelegat. Denna möjlighet kan tillämpas av alla företag oavsett verksamhetens omfattning. I vilken utsträckning företaget har tillgång till tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra i ett tidigare skede saknar i detta sammanhang betydelse. Däremot bör fakturametoden tillämpas konsekvent under räkenskapsåret.

En faktura anses vara utfärdad när den avsänds från företaget och mottagen när den kommit företaget tillhanda. Vid bedömningen ska fakturadatum anses sammanfalla med dag för avsändande. Vid vilken tidpunkt faktura bort föreligga enligt god affärssed ska bestämmas efter praxis för den aktuella typen av affär, såsom utvecklad praxis inom branschen. Även partsbruk bör kunna vara till ledning vid bedömningen.

I exempel 1 visas schematiskt när under bokföringsprocessen punkten 20 aktualiseras.

Vid *betalningstransaktioner* aktualiseras bokföringsskyldigheten i samband med att betalningen genomförs eller mottages. Sker betalningen över plus- eller bankgiro erhålls i många fall bekräftelse med angivande av betalningsdatum i nära anslutning till betalningstillfället. Bekräftelsen kan då utgöra verifikation för affärshändelsen.

Ett inte ovanligt förfarande vid betalningar över t.ex. bank är att ingen avisering sker utan affärshändelsen framgår enbart av det kontoutdrag som den bokföringsskyldige erhåller från banken, ofta månadsvis. Exempel på sådana situationer är betalningsuppdrag över *internet* samt betalning av fordran från kontokortsföretag för försäljning mot *kontokort*. Det är emellertid inte förenligt med god redovisningssed att under en längre period underlåta att bokföra affärshändelser enbart på den grunden att uppgifter inte har mottagits.

Det åvilar den bokföringsskyldige att tillse att varje affärshändelse kan verifieras. Kravet på aktivitet får avgöras med beaktande av hur väsentliga uppgifterna är för att kunna bedöma verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Om externa uppgifter inte har erhållits ska den bokföringsskyldige själv upprätta en verifikation i anslutning till affärshändelsen.

Exempel 2 visar hur en betalning via internet kan bokföras.

Undantag

Av punkten 21 framgår att affärshändelserna får bokföras senare än vad som anges ovan om det finns *särskilda skäl* och är förenligt med *god redovisningssed*. Undantagsbestämmelsen innebär att den bokföringsskyldige under vissa förhållanden får senarelägga bokföringen trots att alla förutsättningar för att kunna bokföra finns.

Utgångspunkten är att de företag som har förutsättningar att bokföra löpande enligt huvudregeln givetvis bör göra detta. I företag med omfattande verksamhet och ett stort antal verifikationer kan också ett omgående fullgörande av bokföringsskyldigheten vara en förutsättning för att verksamhetens förlopp, ställning och resultat ska kunna överblickas.

Undantaget har främst tillkommit för att möjliggöra ett rationellt utnyttjande av redovisningsbyråernas tjänster då det i allmänhet förutsätter att de kan bearbeta ett större material vid varje bokföringstillfälle. För att inte missgynna de företag som på egen hand ombesörjer bokföringen får det anses vara förenligt med god redovisningssed att också dessa företag har motsvarande möjlighet till fördröjning av bokföringens fullgörande. En fördröjning måste emellertid vara motiverad av omständigheterna.

I exempel 1 visas schematiskt olika förutsättningar för när under bokföringsprocessen bestämmelsen i punkten 21 aktualiseras.

Att ett företag får dröja med fullgörandet av bokföringen innebär emellertid inte att alla bokföringsåtgärder kan anstå. Företagets uppgifter om affärshändelserna (verifikationerna) måste hållas ordnade i avvaktan på att bokföring ska ske. Hur ordningen ska upprätthållas beror i hög grad på hur redovisningssystemet är uppbyggt och om företaget ombesörjer bokföringen självt eller överlämnar hela eller delar av den till en redovisningsbyrå. Ett lämpligt förfarande är att ordna verifikationerna löpande i takt med att de mottages och sammanställs.

I exempel 3 åskådliggörs hur ordningskravet kan uppfyllas i avvaktan på bokföring.

Av punkterna 22–25 framgår att anstånd med bokföringen emellertid inte kan accepteras för obegränsad tid. Hur länge bokföringen kan dröja är beroende av transaktionens art. Detta utvecklas i följande avsnitt.

Undantag för kontanta in- och utbetalningar

För kontanta in- och utbetalningar innebär bestämmelsen i punkten 21 främst att presentationen i systematisk ordning kan senareläggas. Bokföring av affärshändelserna så att

de kan presenteras i registreringsordning ska som huvudregel ske senast påföljande arbetsdag, t.ex. genom införande av uppgifterna i en kassajournal. Detta gäller oavsett om företaget på egen hand ombesörjer bokföringen eller överlämnar bokföringsarbetet till en redovisningsbyrå.

Under förutsättning att affärshändelserna har bokförts så att de kan presenteras i registreringsordning senast påföljande arbetsdag har företaget möjlighet att dröja med den systematiska sammanställningen till nästkommande månad (se punkten 23).

Längre fördröjning kan godtas endast vid särskilda hinder av tillfällig natur såsom vid akut sjukdom. Bokföringen kan då få anstå helt någon eller några dagar. Den bokföringsskyldige måste emellertid aktivt verka för att affärshändelsen bokförs inom föreskriven tid. Detta innebär att den bokföringsskyldige, i de fall sjukfrånvaron varar längre än ett fåtal dagar, måste lösa bokföringsfrågan temporärt till dess frånvaron upphör.

Även semester och arbetsbelastning vid redovisningsbyrå kan, om de är av tillfällig natur, undantagsvis utgöra skäl för senareläggning av bokföringen. Frågan huruvida det föreligger särskilda hinder av tillfällig natur får emellertid avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet (jfr punkten 24).

I exempel 4 visas hur bokföringsskyldigheten kan fullgöras i en sådan situation.

Av punkten 25 framgår att i undantagsfall – i små , icke näringsdrivande verksamheter – kravet på omedelbar bokföring av kontanta in- och utbetalningar mer generellt kan frångås. Det förutsätter emellertid att antalet kontanttransaktioner är få och att de sammanlagt inte uppgår till större belopp. Verifikationerna ska uppfylla BFL:s krav på verifikationer och förvaras i ordnat skick och på betryggande och överskådligt sätt i avvaktan på bokföring.

Undantag för andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar

För andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar är möjligheterna större att senarelägga bokföringen eftersom även bokföringen för presentation i registreringsordning omfattas av undantagsbestämmelsen. Av betydelse vid bedömningen om bokföringen kan senareläggas är verksamhetens omfattning och bokföringens organisation.

Särskilt stor praktisk betydelse har undantagsbestämmelsen i punkten 21 när ett företag väljer att överlämna delar av bokföringsarbetet till en redovisningsbyrå eftersom bokföringen både för presentation i registreringsordning och i systematisk ordning då i allmänhet berörs.

Förutsättningar kan emellertid finnas att senarelägga hela eller delar av bokföringsarbetet även om företaget på egen hand ombesörjer bokföringen. Ett företag kan t.ex. välja att bokföra affärshändelserna så att de kan presenteras i registreringsordning inom föreskriven tid men senarelägga den systematiska sammanställningen. Det kan ske genom att man dagligen bokför inkommande och utgående fakturor i särskilda förteckningar men först vid redovisningsperiodens utgång bokför journalens uppgifter i sammandrag för dess presentation i systematisk ordning.

Väljer ett företag att senarelägga bokföringen kan dröjsmål emellertid inte accepteras för obegränsad tid. Affärshändelser som inträffat under en kalendermånad ska vara bokförda

senast vid utgången av påföljande månad (se punkten 22). Längre fördröjning kan godtas endast vid särskilda hinder av tillfällig natur såsom vid sjukdom men även semester och arbetsbelastning vid redovisningsbyrå kan utgöra exempel på särskilda hinder av tillfällig natur. Huruvida detta är tillåtet beror dock på omständigheterna i det enskilda fallet (se punkten 24).

Exempel 5 behandlar bokföring av fakturor.

Kontantmetoden

BFL ger genom kontantmetoden utrymme för ett förenklat slag av bokföring. Metoden innebär att den bokföringsskyldige får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Uppkomna fordringar och skulder behöver inte bokföras. Det bör uppmärksammas att kontantmetoden inte ger en fortlöpande överblick över ett företags ställning, eftersom obetalda fakturor inte bokförs.

Kontantmetoden får tillämpas av företag vars årliga nettoomsättning normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldiga att upprätta årsredovisning enligt 6 kap. 1 § BFL. Vid räkenskapsårets utgång måste dessa företag bokföra samtliga då obetalda fordringar och skulder.

Även andra företag får tillämpa kontantmetoden under förutsättning att endast ett mindre antal fakturor eller andra handlingar förekommer i verksamheten samt att fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp. När dessa kriterier kan anses vara för handen får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet sett över en längre tidsperiod. Beloppsgränsen ska ses i relation till verksamhetens omfattning.

De allmänna krav som uppställs i lagen beträffande hantering av verifikationer måste särskilt beaktas när kontantmetoden tillämpas. Fakturor ska hanteras enligt fastställda rutiner som omfattar alla erforderliga åtgärder för lämplig förvaring av fakturorna i avvaktan på att de betalas och bokförs.

Vid räkenskapsårets utgång ska samtliga då obetalda fordringar och skulder förtecknas och bokföras. Bestämmelsen avser samtliga företag som tillämpar kontantmetoden.

Vid tillämpning av kontantmetoden inträder bokföringsskyldigheten vid betalningen. Det kan emellertid finnas behov av att även vid användandet av denna metod senarelägga tidpunkten för bokföring. Förutsättningar för detta får avgöras med hjälp av bestämmelserna i punkterna 21–25. Den senaste tidpunkt för när bokföringsskyldigheten ska vara fullgjord enligt punkten 22 ska i dessa fall beräknas från betalningstillfället.

Metoden åskådliggörs närmare i exempel 5:III som behandlar bokföring av fakturor enligt kontantmetoden.

Sidoordnad bokföring (punkterna 30–31)

Av punkten 30 framgår att konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital ska specificeras i en sidoordnad bokföring om det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick.

Bokföringen ska alltid ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Den systematiska sammanställningen kan emellertid ske med olika detaljeringsgrad. Väljer företaget att bokföra affärshändelserna i sammandrag för presentation i systematisk ordning kan en specifikation över dessa konton vara nödvändig för att uppfylla lagens krav på kontroll och överblick. Sidoordnad bokföring kan t.ex. behövas för att få en överblick över förhållandet till enskilda leverantörer och kunder, löner, lagertillgångar, anläggningstillgångar eller gjorda uppskrivningar. Den sidoordnade bokföringen kan vara integrerad med den övriga bokföringen men också vara helt fristående.

Sidoordnad bokföring är inte obligatorisk för alla bokföringsskyldiga. Är verksamheten av mindre omfattning kan ofta överblick och kontroll erhållas ändå. I företag med mer omfattande verksamhet kan det å andra sidan behöva en omfattande sidoordnad bokföring för att specificera konton i den systematiska sammanställningen.

Även bokföringssystemets uppbyggnad är av betydelse för bedömningen av den sidoordnade bokföringens omfattning. Är bokföringen för presentation i registreringsordning uppdelad på flera delsystem och delsystemens uppgifter bokförs i sammandrag för att kunna presenteras i systematisk ordning, kan en specificering vara nödvändig för att få en överblick över och kontroll av bokföringen.

Den sidoordnade bokföringen ska följas upp och stämmas av enligt fasta rutiner, vilka bör framgå av företagets systemdokumentation.

I exempel 6 åskådliggörs ett fall av sidoordnad bokföring.

Bokslutstransaktioner (punkterna 32–35)

Bestämmelsen i punkten 32 reglerar *bokföringsskyldigheten* och *tidpunkten* för bokföring av bokslutstransaktioner. Den löpande bokföringen omfattar i allmänhet inkomster och utgifter som helt eller till viss del avser senare räkenskapsår än det innevarande. Affärshändelserna kan avse försäkringspremier, leasingavgifter, prenumerationer etc. Även avskrivningar är en form av periodiserad utgift.

Den del som avser perioder efter bokslutsdagen ska emellertid inte påverka innevarande räkenskapsårs resultat, utan intäkts- eller kostnadsföras först under senare år. På motsvarande sätt behöver företaget intäkts- respektive kostnadsföra de affärshändelser som hänför sig till räkenskapsåret men där bokföring vid räkenskapsårets utgång ännu inte har skett.

Genom bokslutstransaktioner fördelas intäkten eller kostnaden mellan räkenskapsåren, s.k. periodisering. Anledningen härtill är att årsredovisningen och årsbokslutet på ett rättvisande

sätt ska återge företagets resultat för räkenskapsåret och ställningen vid räkenskapsårets utgång.

I begreppet bokslutstransaktion inryms även transaktioner som inte påverkar företagets intäkter eller kostnader, men som ändå kan vara av stor vikt för bilden av verksamhetens finansiella ställning. Som exempel kan nämnas omföringar inom eget kapital och uppskrivningar av anläggningstillgångar.

Av punkten 32 framgår att bokslutstransaktionerna ska bokföras i samband med att den löpande bokföringen avslutas.

Av punkten 34 framgår att bestämmelserna om bokslutstransaktioner får tillämpas även vid delårsbokslut och andra periodbokslut. Det innebär att man vid upprättande av sådana bokslut kan, men inte måste, bokföra de poster som behövs för att bestämma redovisningsperiodens intäkter och kostnader samt den finansiella ställningen vid redovisningsperiodens utgång. Väljer företaget att bokföra posterna ska emellertid bestämmelserna i punkterna 32–33 beaktas.

Verifikationer, som uppfyller kraven i 5 kap. BFL, ska finnas till alla bokslutstransaktioner.

Rättelse av bokföringspost (punkterna 36–38)

Att bokföringen ska ske på ett varaktigt sätt följer av BFL:s bestämmelser om arkivering. All räkenskapsinformation ska enligt huvudregeln bevaras i 10 år. Det är emellertid ofrånkomligt att bokföringsposter emellanåt kan behöva rättas efter det att bokföring skett. Punkterna 36–38 reglerar hur en sådan rättelse ska genomföras.

Alla rättelser ska ske så att den ursprungliga uppgiften alltjämt är läsbar. I den manuella bokföringen sker rättelsen enklast genom att stryka över det felaktiga och skriva det rätta intill (t.ex. ovanför eller under). Upptäcks felet först i ett senare skede, måste rättningen ske genom en särskild rättelsepost. Om rättelse sker genom en särskild rättelsepost krävs att man vid granskning av den tidigare bokförda posten utan svårighet kan få reda på att rättelse skett, t.ex. genom att ange rättelsepostens verifikationsnummer på den tidigare verifikationen. En särskild rättelsepost förutsätter att en verifikation upprättas i enlighet med bestämmelserna i 5 kap. BFL.

Vid alla rättelser ska anges när rättelsen skett och vem som företagit den.

Den bokföringsskyldige bör ha i förväg fastställda rättelserutiner. Dessa bör framgå av företagets systemdokumentation (prop. 1998/99:130 s. 394).

Bokföring för flera verksamheter (punkterna 39–44)

Enligt punkten 39 är huvudregeln att ett företag måste ha en enda bokföring som avser all verksamhet som bedrivs av företaget. Det ska alltså finnas en enda löpande bokföring. Inte ens om företaget bedriver flera verksamheter som är fristående från varandra, är det som huvudregel tillåtet att dela upp bokföringen (jfr prop. 1998/99:130 s. 388).

Det förhållandet att företaget enligt huvudregeln ska ha en enda bokföring för samtliga verksamheter utesluter emellertid inte att företaget i bokföringen använder sig av journaler, listor m.m. som avser olika verksamheter eller verksamhetsgrenar. Det får emellertid inte göras så stor åtskillnad att det inte går att överblicka den samlade verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Det kan därför inte anses tillåtet att, utan en samlad systematisk behandling av räkenskapsinformationen, ha flera isolerade systematiska sammanställningar i ett och samma företag (jfr prop. 1998/99:130 s. 388).

Som framgår av punkten 41 kan dock en bokföringsskyldig som bedriver flera verksamheter i vissa fall ändå få upprätta separata bokföringar för de skilda verksamheterna. Sådana separata bokföringar är avsedda att förekomma endast undantagsvis. För att bokföringen ska få läggas upp på detta sätt fordras således att det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed.

Särskilda skäl kan föreligga när en bokföringsskyldig bedriver dels en verksamhet på egen hand, dels verksamhet tillsammans med en annan. Om bokföringsskyldigheten för den gemensamt bedrivna verksamheten fullgörs genom en gemensam bokföring motiverar detta en separat bokföring för den övriga verksamheten (prop. 1998/99:130 s. 388).

En *enskild näringsidkare* eller en *ideell förening* bör i en sådan situation ha en separat löpande bokföring för den verksamhet som bedrivs på egen hand (jfr prop. 1998/99:130 s. 388).

Också *stiftelser* som har medel gemensamt placerade med en annan stiftelse och som fullgör bokföringsskyldigheten för dessa medel genom en med den andra stiftelsen gemensam bokföring, bör bokföra övriga medel i en separat löpande bokföring (prop. 1998/99:130 s. 388).

Även när det gäller *aktiebolag, ekonomiska föreningar och liknande associationer* kan förekomsten av flera verksamheter, varav en är föremål för gemensam bokföring, utgöra ett särskilt skäl att ha separata löpande bokföringar (jfr prop. 1998/99:130 s. 388–389).

Andra situationer kan förekomma då särskilda skäl att bokföra verksamheterna separat föreligger. Så är fallet om företaget bedriver verksamhet i *filialform*. Filialen anses då utgöra en egen verksamhet.

I övriga fall är graden av samband mellan verksamheterna avgörande om separata löpande bokföringar får förekomma eller inte. Av punkten 42 framgår att hänsyn ska tas till bl.a. förekomsten av skilda verksamhetsinriktningar och verksamhetsorter samt om affärsförbindelser mellan verksamheterna förekommer eller inte. Är verksamheterna att anse som fristående från varandra och behovet av att ha en gemensam löpande bokföring för de skilda verksamheterna ringa bör således verksamheterna löpande kunna bokföras separat. För aktiebolag, ekonomiska föreningar och liknande associationer är emellertid utrymmet att tillämpa bestämmelsen avsett att vara mer begränsat.

Särskilda skäl för separata löpande bokföringar kan t.ex. föreligga om en enskild näringsidkare bedriver både tolkverksamhet och försäljning av reservdelar till veteranbilar. Om däremot verksamheterna utgör dels frisörverksamhet, dels försäljning av

hudvårdsprodukter är i normalfallet inte förutsättningarna för separata löpande bokföringar uppfyllda.

Enligt punkten 43 ska sådana företag som är skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning löpande arkivera uppgifter om ställning och resultat i de verksamheter som omfattas av separat bokföring på en gemensam plats. Utgångspunkten är att uppgifterna ska samlas och förvaras tillsammans med räkenskapsinformation från den egna bedrivna verksamheten.

Om den bokföringsskyldige inte bedriver någon egen verksamhet utan endast flera verksamheter tillsammans med andra, måste arkiveringsskyldigheten fullgöras genom att uppgifterna samlas och förvaras separat från annan bokföring.

Bestämmelsen i punkten 43 innebär att det fortlöpande är möjligt att erhålla underlag för en bedömning av den bokföringsskyldiges samlade verksamhet. En sådan överblick kan t.ex. åstadkommas genom att kopior av bokföringen från den separata verksamheten presenterad i systematisk ordning, arkiveras tillsammans med företagets andra bokföring. Hur ofta kopior av bokföringen från den separata verksamheten behöver bifogas företagets övriga bokföring får avgöras från fall till fall. Avgörande härvid är bl.a. den separata verksamhetens betydelse för bedömningen av den bokföringsskyldiges samlade verksamhet.

Av punkten 44 framgår slutligen att om ett företag har flera separata bokföringar, ska det av systemdokumentationen för varje bokföring framgå var uppgifter ur övriga bokföringar kan erhållas.

I exempel 7 åskådliggörs när separata bokföringar kan upprättas för skilda verksamheter.

Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga (punkterna 45–46)

Enligt punkten 45 kan ett företag få organisera bokföringen gemensamt med någon annan bokföringsskyldig såvitt avser gemensamt bedriven verksamhet. Det kan t.ex. finnas utrymme för gemensam löpande bokföring när två personer äger en jordbruksverksamhet tillsammans utan att något bolagsavtal har träffats (jfr prop. 1998/99:130 s. 232).

Ett grundläggande krav för att få ha gemensam bokföring är att bokföringen ordnas på ett sådant sätt att ställningen i varje enskild näringsverksamhet kan bedömas utan svårighet. Om en gemensam bokföring inte kan ordnas så att den ger underlag för en sådan bedömning, måste bokföringen läggas upp på annat sätt (jfr prop. 1998/99:130 s. 233).

Hur den gemensamma bokföringen ska vara organiserad bör dokumenteras, företrädesvis genom ett skriftligt avtal mellan parterna. Avtalet bör även reglera hur räkenskapsinformationen ska fördelas om sambandet mellan de bokföringsskyldiga upplöses.

Även om bokföringen organiseras gemensamt ansvarar var och en av de bokföringsskyldiga för att bokföringsskyldigheten fullgörs i enlighet med BFL.

Speciella frågor (punkterna 47–50)

När flera affärshändelser får bokföras som en

Av punkten 2 framgår att alla affärshändelser ska bokföras löpande. I vissa fall får emellertid två affärshändelser bokföras som en. Förutsättningarna för detta framgår av punkterna 47 och 48.

Vissa banker erbjuder företagen en service som innebär att inbetalningar till plusgirokonto automatiskt överförs till bankkonto samtidigt som pengar för utbetalningar från plusgirot likaledes automatiskt överförs från bankkonto.

In- och utbetalningen via plusgirot respektive överföringen mellan plusgiro- och bankkonto är två skilda affärshändelser som enligt grundregeln i punkten 2 ska bokföras var för sig. Praktiska skäl talar emellertid för att dessa betalningar bör kunna bokföras som en enda affärshändelse direkt mot bankkontot under förutsättning att det kan ske utan att kraven på överblick och kontrollmöjligheter åsidosätts.

Under förutsättning att överföringen mellan plusgirokonto och bankkonto sker samma dag som betalningen till eller från plusgirokontot och saldot på plusgirokontot vid dagens slut är noll kan de två affärshändelserna bokföras som en enda affärshändelse i enlighet med punkten 47.

Vid försäljning mot kontokort erhåller säljföretaget en fordran på kontokortsföretaget. När betalning senare erhålles från kontokortsföretaget utgör detta en särskild affärshändelse. Även vid försäljning mot kontokort kan praktiska skäl tala för att de två affärshändelserna (fordringens uppkomst respektive betalningen) bokförs som en enda affärshändelse. Av punkten 48 framgår att ett sådant förfarande under vissa förutsättningar kan ske.

För detta krävs att säljföretaget dagligen redovisar sin kontokortsförsäljning till kontokortsföretaget och att betalning enligt avtal ska erhållas inom tre bankdagar från det att redovisning kommit in till kontokortsföretaget. Försäljningen ska i säljföretaget bokföras på försäljningsdagen och bör hanteras som en inbetalning direkt på bankkontot och i en särskild post för att underlätta avstämning.

Gemensamt för punkterna 47 och 48 är att affärshändelserna avser andra transaktioner än kontanta in- och utbetalningar. Ett liknande förfarande för affärshändelser som avser kontanta medel kan däremot inte godtas eftersom möjligheten att i efterhand kontrollera inbetalningarna är mycket begränsade.

Av denna anledning kan, i enlighet med punkten 49, en kontant in- eller utbetalning aldrig bokföras direkt mot bankkontot, oavsett om insättningen sker samma dag som de kontanta medlen erhållits eller ej.

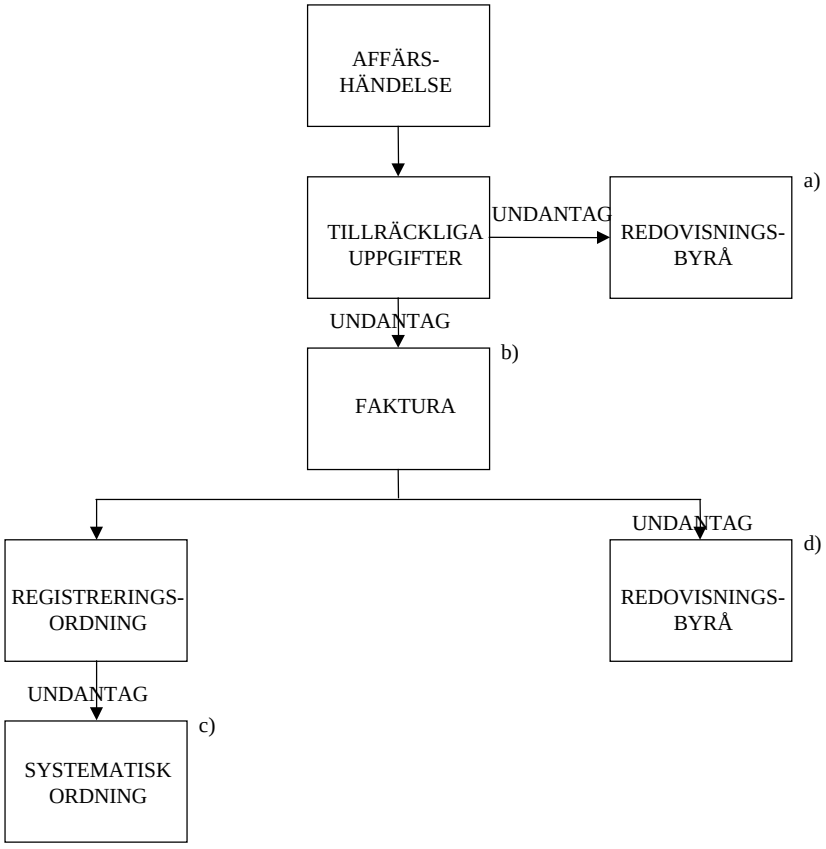
Scanning

Det är under vissa förutsättningar möjligt att i bokföringen arbeta med elektroniska kopior av räkenskapsinformation som mottagits i vanlig läsbar form. En grundläggande förutsättning för att få använda sig av scanningteknik i det praktiska bokföringsarbetet är dock att originalverifikationen också arkiveras. Det bör härvid också observeras att den elektroniska kopian aldrig kan ersätta originaldokumentet.

Exempel 8 visar hur arbetet med elektroniska fakturor kan gå till i ett företag.

Exempel

Exempel 1 Fördröjning av bokföringsskyldighetens fullgörande



a) Företaget har ordnat alla affärshändelser med utgångspunkt från när företaget har tillgång till tillräckliga uppgifter för att bokföra dessa på ett godtagbart sätt. Företaget har emellertid valt att överlämna delar av bokföringsarbetet till en redovisningsbyrå. Endast bokföring av kontanttransaktioner så att de kan presenteras i registreringsordning fullgörs av företaget självt, övrig bokföring ombesörjs av redovisningsbyrån. Genom detta aktualiseras undantagsbestämmelsen i punkten 21.

b) Företaget har valt att utnyttja bestämmelsen om fördröjning av bokföring av fordringar och skulder vilka bekräftas med fakturor. Berörda affärshändelser ordnas med utgångspunkt från när faktura upprättas eller mottages. Företaget bokför omgående därefter. Ett utnyttjande av fakturaregeln i enlighet med punkten 20 har skett.

c) Här väljer företaget som i b) att invänta upprättandet respektive mottagandet av fakturor, löpande bokföra dessa i separata journaler så att de kan presenteras i registreringsordning *men* avvaktar med att bokföra affärshändelserna så att de kan presenteras i systematisk ordning till redovisningsperiodens slut. Därigenom aktualiseras bestämmelserna i punkterna 20 och 21.

d) Motsvarande gäller för situationen när företaget inväntar upprättandet och mottagandet av fakturor men väljer att överlämna delar av eller hela bokföringen till en redovisningsbyrå. Även här aktualiseras bestämmelserna i punkterna 20 och 21.

Exempel 2 Rutiner vid betalningar via internet

a) Verkstadsföretaget AB har valt e-giro för företagets betalningstransaktioner. Företaget har utnyttjat möjligheten att fortlöpande erhålla bekräftelser från girocentralen på översända betalningsorder och betalda kundfakturor.

b) Två gånger i månaden, den 5:e och den 25:e, skickar man betalningsorder elektroniskt till girocentralen. I dessa order ingår även betalningsbevakning av obetalda fakturor.

c) När man skickar iväg en betalningsorder signeras denna med en digital signatur. På så sätt garanteras att endast behörig ekonomipersonal vid företaget kan utfärda en sådan order.

d) När betalningsordern anlänt till girocentralen bekräftas mottagandet genom ett elektroniskt meddelande till Verkstadsföretaget AB. Av bekräftelsen framgår när betalningsordern mottagits och att dess betalning bevakas i rätt tid.

e) Företaget insorterar fakturorna per betalningsdatum i verifikationspärmen tillsammans med en utskrift av bekräftelsen, och bokför därefter betalningarna så snart det kan ske. Den elektroniskt mottagna bekräftelsen arkiveras löpande på hårddisk.

f) Verkstadsföretaget AB erhåller fortlöpande information via e-post från girocentralen när en förändring av e-girot inträffat. På detta sätt aviseras företaget att betalning erhållits för företagets kundfakturor. Vid varje avisering bokför företaget löpande förändringen.

g) Rutinmässigt, en gång per månad, avstäms plusgirots saldo mot den löpande bokföringen. Detta görs genom att kontoutdrag avseende månadens transaktioner hämtas elektroniskt från girocentralen.

Exempel 3 Ordningskrav på verifikationer i avvaktan på bokföring

a) Kalles och Johans TV & Radio HB har påbörjat sitt första räkenskapsår. Omsättningen det första året beräknas till 2,5 mkr och består till största delen av försäljning över disk (kontantförsäljning).

b) Eftersom varken Kalle eller Johan har bokfört tidigare har man under det första året valt att anlita en redovisningsbyrå. På sikt räknar de med att kunna sköta detta på egen hand.

c) Med hjälp av sin redovisningskonsult har de lärt sig sköta en del av bokföringsarbetet. Således bokför de kontanta in- och utbetalningar så att de kan presenteras i registreringsordning i en kassajournal samt bokför inköpsfakturor så att de kan presenteras i registreringsordning i en separat förteckning. Vid månadens slut summeras kassajournalen och den separata förteckningen och insorteras sist i verifikationspärmen.

d) Underlagen till övriga affärshändelser (verifikationer) inordnas i månadens verifikationspärm i takt med att de inkommer eller upprättas. I de fall det inte klart framgår vad affärshändelsen avser lämnar de uppgift om detta på verifikationen till hjälp för redovisningskonsulten vid konteringen, t.ex. genom att ange ”kontorsmaterial”, ”inköp varor” etc.

e) Efter varje månadsskifte lämnas verifikationspärmen till redovisningsbyrån som avslutar bokföringsarbetet.

Exempel 4 Tillfälligt förhinder och löpande bokföring

a) I Dagligvaruaffären AB finns en ekonomiavdelning. Det löpande bokförings-arbetet sköts av kamreren Ulla-Britt. Till sin hjälp har hon ekonomiassistenten Rune.

b) Ulla-Britt insjuknar hastigt en måndag eftermiddag och tas akut in på sjukhus. Rune är på en utlandsresa och kan inte nås.

c) På tisdagen finns det inte någon personal som kan bokföra måndagens dagskassa. Ulla-Britts chef tar då kontakt med en uthyrningsfirma som genast börjar leta efter en ersättare till Ulla-Britt, eftersom denna kommer att vara sjukskriven minst ett par veckor. Måndagens dagskassa blir inte bokförd på tisdagen.

d) På onsdagen när någon ersättare fortfarande inte hittats inser Ulla-Britts chef att man måste lösa Ulla-Britts frånvaro på annat sätt. I avvaktan på att man ska hitta en ersättare tar därför Ulla-Britts chef själv ansvaret för bokföringen av dagskassorna så att de kan presenteras i registreringsordning.

e) Ulla-Britts chef saknar kunskap om hur det datorbaserade bokförings-programmet fungerar och ringer därför företagets revisor som berättar att man kan på ett enkelt sätt manuellt upprätta en kassajournal där man dagligen för in dagskassorna. Det övriga bokföringsarbetet kan avvakta tills Ulla-Britt kommer tillbaka.

Exempel 5 Bokföring av fakturor

I. Företag A

a) Industriföretaget AB har en årlig omsättning på 800 miljoner kronor och har 500 anställda vid olika enheter i Sverige.

b) Företaget har en central ekonomifunktion, som svarar för samtliga enheters fakturahantering och bokföring. Företaget använder sig av ett standardiserat ekonomisystem uppbyggt av moduler för inkommande och utgående fakturahantering, leverantörsreskontra, kundreskontra samt det egentliga redovisningssystemet för presentation av räkenskapsinformation i registrerings- och systematisk ordning.

c) Vad gäller *inkommande fakturor* har företaget två huvudrutiner, en för elektroniska fakturor och en för fakturor som tas emot i vanlig läsbar form på papper.

d) För elektroniska inkommande fakturor tillämpas följande rutin:

- De elektroniska fakturorna anländer från leverantörerna via datakommunikation som fakturameddelanden i standardformat enligt ingångna avtal med dessa leverantörer. Fakturorna registreras med det datum den mottagna filen med fakturor erhållit i datakommunikationssystemet.
- Konvertering sker omedelbart från meddelandeformat till format som medger inläsning av transaktionerna till fakturahanteringssystemet. De elektroniska fakturorna kan därmed vid behov skrivas ut i vanlig läsbar form.
- I fakturahanteringssystemet konteras och attesteras de digitala fakturorna vid arbetsstationer.
- Fakturatransaktionerna överförs därefter till redovisningssystemet för att kunna presenteras i registreringsordning och i systematisk ordning.
- Samtidigt överförs fakturatransaktionerna till leverantörsreskontran för betalningsbevakning och utbetalning.
- All hantering, bokföring och arkivering av inkommande elektroniska fakturor sker digitalt men med möjlighet till omedelbar utskrift.

e) För pappersfakturor i vanlig läsbar form från leverantörer tillämpas följande rutin:

- Alla leverantörsfakturor styrs till den centrala ekonomifunktionen, som dagligen ankomstregistrerar fakturorna och förser dem med stämpel/etikett för kontering och attest. Därefter tar ekonomiavdelningen fotokopior av mottagna fakturor. Dessa insätts i pärm på ekonomiavdelningen för bevakning. Bevakningspärmen används för att kontrollera att inte fördröjning sker av kontering och attest vid enheterna. De mottagna originalfakturorna sänds därefter till respektive enhet för kontering och attest.
- När de konterade och attesterade fakturorna återkommer från enheterna inregistreras de i fakturahanteringssystemet. Därefter överförs fakturainformationen automatiskt till redovisningssystem och leverantörsreskontra för presentation i registrerings- och systematisk ordning samt betalningsbevakning och utbetalning.

- Förutom mottagningsregistrering, kontering, attest och arkivering av pappersfakturor sker all bokföring och arkivering av fakturatransaktioner digitalt på maskinläsbart medium med möjlighet till omedelbar utskrift.

f) För utgående fakturor har Industriföretaget AB följande rutiner:

- I det standardiserade ekonomisystemet ingår en faktureringsmodul, där utgående fakturor löpande framställs med ledning av information från lager- och leveransmodulerna. Fakturorna skickas dels elektroniskt till vissa större kunder enligt avtal, dels i pappersform. I båda dessa fall är Industriföretagets utgående fakturor arkiverade digitalt med utskriftsmöjlighet vid behov.
- Efter genomförd fakturering överförs fakturatransaktionerna automatiskt till redovisningssystemet för att kunna presenteras i registreringsordning och i systematisk ordning. Transaktionerna överförs samtidigt automatiskt även till kundreskontran för löpande bevakning av utestående fordringar.
- Inbetalningar bokförs fortlöpande i redovisningsmodulen så att de kan presenteras i registreringsordning och i systematisk ordning. Samtidigt bokförs inbetalningarna i kundreskontran.

II. Företag B

a) Konsultföretaget AB är ett tjänsteföretag med en årlig omsättning på 15 mkr.

b) Företaget har en ekonomiavdelning som bokför i ett datorbaserat redovisningssystem.

c) Företaget använder sig av olika rutiner beroende på om det är inkommande eller utgående fakturor.

d) När det gäller *inkommande fakturor* har man följande rutiner.

- Fakturorna ankomststämplas när de kommer till företaget.
- Fakturorna bokförs därefter löpande i en separat förteckning. Förteckningen utgör bokföring för presentation i registreringsordning.
- När fakturorna betalas bokförs betalningarna löpande så att de kan presenteras i registreringsordning och systematisk ordning. Samtidigt anges fakturornas betalningsdag i förteckningen.
- Vid redovisningsperiodens slut avslutas förteckningen. Periodens fakturor bokförs i sammandrag med förteckningen som underlag så att de kan presenteras även i systematisk ordning.

e) När det gäller *utgående fakturor* har man följande rutiner.

- Faktureringssystemet är datorbaserat. I systemet upprättas de utgående fakturorna och i systemet finns även en funktion för sidoordnad redovisning (kundreskontra). Fakturering sker två gånger per vecka.

- Företagets utgående fakturor numreras automatiskt i faktureringsprogrammet för att uppnå en betryggande hantering av dessa.
- När faktureringen är slutförd och godkänd uppdateras kundreskontran automatiskt med uppgifterna i de utgående fakturorna.
- Uppgifterna i de utgående fakturorna bokförs löpande så att de kan presenteras både i registreringsordning och i systematisk ordning.
- När betalning senare inkommer bokförs inbetalningen så att den kan presenteras i såväl registreringsordning som i systematisk ordning. Inbetalningen bokförs även i reskontran.

III. Företag C (kontantmetoden)

a) Nisse har en enskild firma, Nisses Smide, som vänder sig till företagskunder. Firman har en årlig omsättning på 600 000 kr. Eftersom Nisse får avsluta räkenskaperna med ett förenklat årsbokslut har han valt att tillämpa kontantmetoden. Han har också sökt och fått tillstånd av skattemyndigheten att redovisa mervärdesskatt enligt kontantmetoden (bokslutsmetoden). Han fakturerar till största delen sina kunder och köper även in mot faktura.

b) Nisse har valt att sköta bokföringen själv. Till sin hjälp har han ett datorbaserat bokföringsprogram.

c) Eftersom Nisse tillämpar kontantmetoden bokförs inte obetalda fakturor löpande under året. Först när en faktura betalas bokförs den.

d) Nisses utgående fakturor numreras i serie för att uppnå en betryggande hantering av dessa.

e) Nisse förvarar obetalda och betalda fakturor var för sig så att han fortlöpande har en betryggande överblick över dem.

f) Vid räkenskapsårets utgång är inte alla inkommande och utgående fakturor betalda. Nisse förtecknar därför manuellt de obetalda fakturorna. Förteckningen uppfyller de krav som uppställs i punkten 11 ovan och utgör även bokföring för presentation i registreringsordning. Därefter bokförs de obetalda fakturorna i sammandrag med förteckningen som underlag så att de även kan presenteras i systematisk ordning.

Exempel 6 Sidoordnad bokföring

a) Aktiebolaget Sött & Gott med en omsättning på 25 mkr har inrett ett sammanträdesrum i företagets lokaler och i samband med detta inhandlat ett bord, åtta stolar samt en OH-projektor. Man har även inköpt en ny dammsugare. I samband med inköpet utrangerar företaget ett äldre bord med tillhörande stolar.

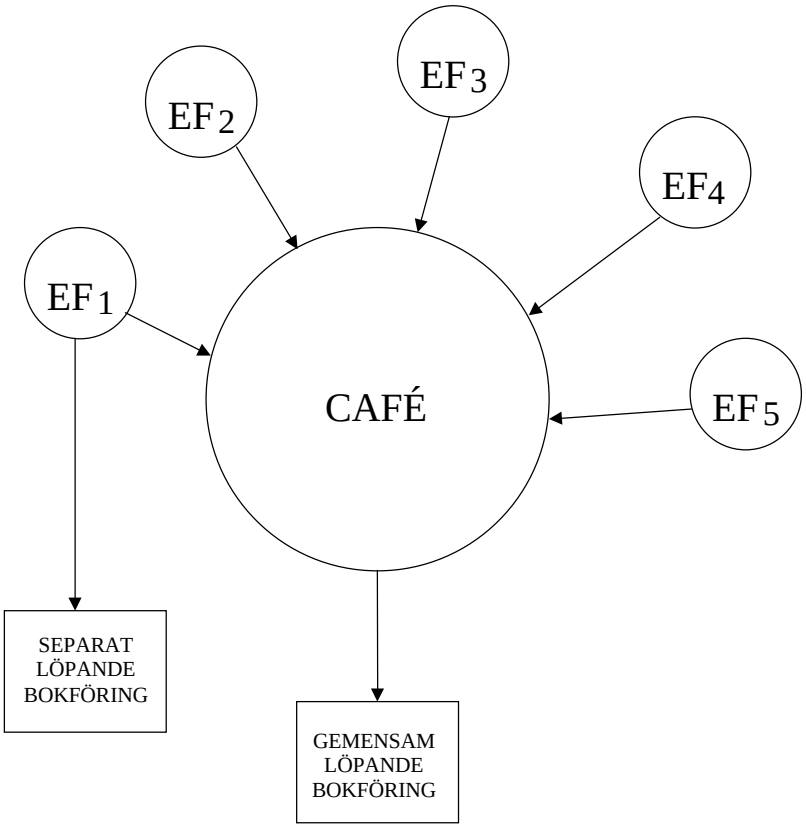
b) Företaget har ett anläggningsregister i vilket alla förändringar av företagets inventarier noteras. Anläggningsregistret innehåller uppgifter om anskaffningstidpunkt för varje enskild inventarie, dess anskaffningsvärde samt uppgift om av- och nedskrivningar.

c) De nyinköpta inventarierna införs i registret. För stolarna, som var och en är av lågt värde och anskaffade vid samma tidpunkt, görs en förenklad registrering genom att dessa noteras i en gemensam post i registret.

d) Dammsugaren som inköptes till extrapris och har ett för företagets resultat och ställning oväsentligt värde kostnadsförs direkt och införs därför inte i anläggningsregistret.

e) I anläggningsregistret noteras att det bord och de stolar som företaget innehade sedan tidigare har utrangerats.

Exempel 7 Bokföring för flera verksamheter



EF 1 = Bengts skomakeriverksamhet och del av caféverksamheten

EF 2 – EF 5 = Övriga hantverkares enskilda näringsverksamheter och deltagande i caféverksamheten

a) Bengt bedriver ett skomakeri som en enskild näringsverksamhet i ett hantverkshus. Tillsammans med övriga hantverkare driver han en caféverksamhet i bottenvåningen.

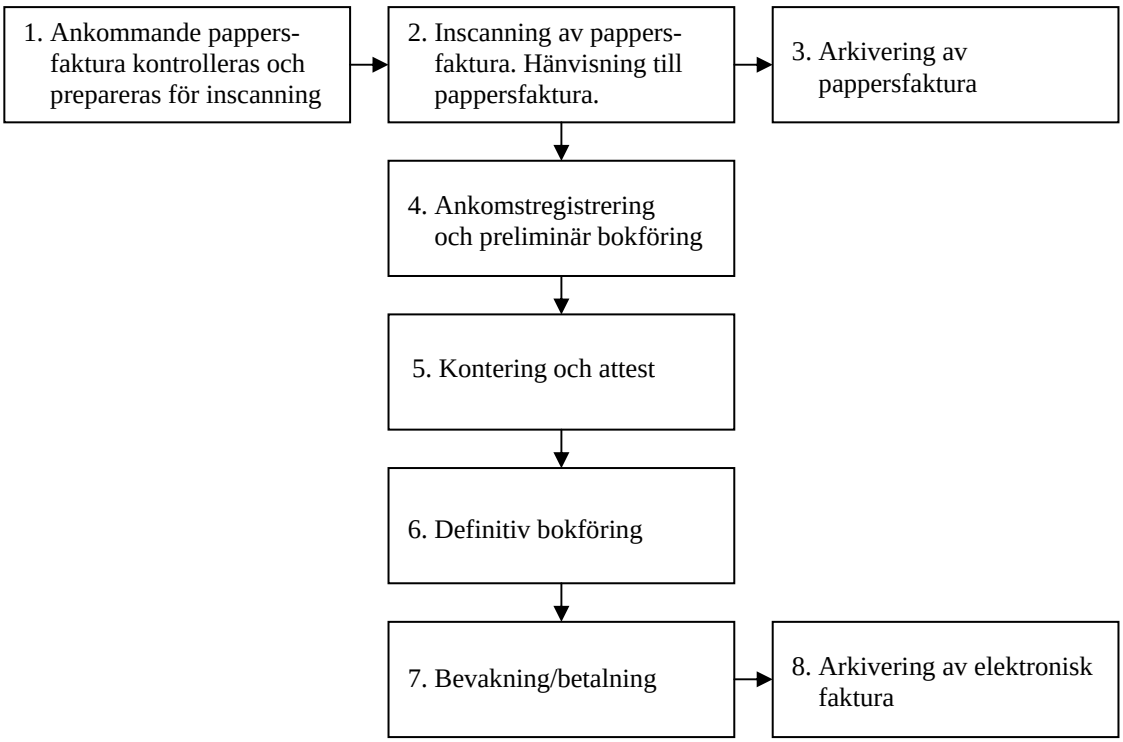
b) Bokföringsskyldigheten för den gemensamt bedrivna caféverksamheten fullgörs genom en gemensam löpande bokföring.

c) För skomakeriverksamheten har Bengt en separat löpande bokföring skild från caféverksamheten. På motsvarande sätt har de övriga hantverkarna separata löpande bokföringar för de verksamheter de driver på egen hand.

d) Av Bengts systemdokumentation framgår att han har två separata löpande bokföringar.

Exempel 8 Scanning

I syfte att illustrera principerna för scanning vid hantering av pappersfakturor och elektronisk ärendehantering visar nedanstående översiktliga figur behandlingen av ankommande fakturor i Fruktkompaniet AB.



a) En ankommande pappersfaktura tas emot i posthanteringen, förses med ankomststämpel, distribueras och sorteras på lämpligt sätt. Man kontrollerar också att fakturan innehåller samtliga obligatoriska uppgifter och kompletterar fakturan om någon av dessa uppgifter skulle saknas.

b) Med hjälp av särskild maskinell utrustning avläses (scannas) fakturans innehåll och översätts därvid till ett språk (digital form) läsbart för datorer samt lagras elektroniskt på ett för ändamålet avsett utrymme. Vid inläsningen förses fakturan med ett referensnummer, vilket etablerar sambandet med den mottagna pappersfakturan.

c) Pappersfakturan arkiveras därefter.

d) Den inscannade bilden av fakturan tas fram och uppgifterna registreras i systemet för behandling av leverantörsfakturor. Normalt sker skuldbokföring och preliminär bokföring av fakturorna samtidigt. Även andra uppgifter registreras normalt i detta skede, t.ex. betalningsdatum.

e) I den följande ärendehanteringen tas fakturabilden upp i systemet och man konterar och attesterar fakturan direkt på datorskärmen.

f) Den attesterade fakturan bokförs i enlighet med konteringen.

g) Fakturan sparas elektroniskt i avvaktan på betalning. Behörig utanordnare tar löpande fram aktuell datafil med betalningsrutin, kontrollerar och godkänner att betalning ska

ske samt beordrar framställning av datafil med betalningsposter, vilken sedan sänds till betalningsinstitutet för verkställighet.

h) Fakturan arkiveras elektroniskt eftersom den tillförts uppgifter som inte framgår av pappersfakturan. Här finns hänvisning till den arkiverade pappersfakturan med hjälp av åsatt referensnummer.