

# **Bokföringsnämndens VÄGLEDNING**

**Enskilda näringsidkare som  
upprättar förenklat årsbokslut**

Uppdaterad 2010-12-10

<b>Inledning .....</b>	<b>5</b>
------------------------	----------

## **A. Lagregler och allmänt råd (BFNAR 2006:1)..... 6**

Kapitel 1 – Tillämpning .....	6
Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?.....	6
Vilka andra regler ska följas? .....	6
Vad gäller om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet?.....	6
Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?.....	7
Kapitel 2 – Definitioner .....	7
Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget .....	7
Tillgångar som hör till företaget i förhållande till privatpersonen .....	7
Eget kapital .....	8
Skulder.....	9
Inkomster .....	9
Utgifter .....	10
Kapitel 4 – Löpande bokföring .....	11
Kontantmetoden eller faktureringsmetoden .....	11
Kontantmetoden .....	11
Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet.....	14
Det förenklade årsbokslutets utformning .....	14
Kapitel 6 – Balansräkningen .....	14
Förteckning över anläggningstillgångar .....	14
Immateriella anläggningstillgångar .....	14
Byggnader och markanläggningar.....	14
Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av .....	16
Maskiner och inventarier .....	17
Övriga anläggningstillgångar .....	19
Varulager .....	20
Kundfordringar .....	21
Övriga fordringar.....	21
Kassa och bank .....	22
Eget kapital .....	22
Avsättningar .....	22
Låneskulder .....	22
Skatteskulder .....	22
Leverantörsskulder .....	23
Övriga skulder .....	23
Kapitel 7 – Resultaträkningen.....	23
Vad ska redovisas som intäkt?.....	23
Vad ska redovisas som kostnad? .....	24
Kapitel 8 – Upplýsningar om obeskattade reserver .....	25

## **B. Kommentarer..... 27**

Kommentarer till Kapitel 1 – Tillämpning.....	27
Kommentarer till Kapitel 2 – Definitioner.....	29
Kommentarer till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget .....	29
Tillgångar som hör till företaget i förhållande till privatpersonen .....	29
Eget kapital.....	33
Skulder.....	33
Inkomster.....	35
Utgifter .....	36
Kommentarer till Kapitel 4 – Löpande bokföring.....	37
Kontantmetoden eller faktureringsmetoden .....	37
Kontantmetoden .....	38
Kommentarer till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet .....	41
Det förenklade årsbokslutets utformning .....	41
Kommentarer till Kapitel 6 – Balansräkningen .....	42
Förteckning över anläggningstillgångar .....	42
Immateriella anläggningstillgångar .....	43
Byggnader och markanläggningar.....	43
Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av .....	46
Maskiner och inventarier .....	47
Övriga anläggningstillgångar .....	51
Varulager .....	51
Kundfordringar .....	54
Övriga fordringar.....	55
Kassa och bank .....	55
Avsättningar .....	56
Skatteskulder .....	56
Leverantörsskulder .....	56
Övriga skulder .....	57
Kommentarer till Kapitel 7 – Resultaträkningen .....	58
Vad ska redovisas som intäkt?.....	58
Vad ska redovisas som kostnad? .....	61
Kommentar till Kapitel 8 – Upplysningar om obeskattade reserver.....	64
Exempel till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget .....	65
3-1 – En tillgång som används både i företaget och privat .....	65
3-2 – Uttag till företagaren och företagarens make .....	66
3-3 – Företagarens uttag av varor ur företaget .....	66
3-4 – Amortering och räntor på lån som delvis används privat .....	67
Exempel till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet .....	68
5-1 – Arbetsgång .....	68
Exempel till Kapitel 6 – Balansräkningen .....	69
6-1 – Beräkning av anskaffningsvärde vid köp av materiell anläggningstillgång .....	69
6-2 – Beräkning av anskaffningsvärde vid förvärv av fastighet.....	70
6-3 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillverkning av materiell anläggningstillgång.....	70
6-4 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillskjuten egendom .....	71

6-5 – Avskrivning av inventarie .....	71
6-6 – Avskrivning av inventarier.....	72
6-7 – Avskrivning och avyttring av fastighet .....	73
6-8 – Avskrivning vid avyttring av inventarie .....	74
6-9a – Varulager i detaljhandel .....	75
6-9b – Värdering av lager som helhet .....	75
6-10 – Värdering av lager som minskat betydligt i värde .....	75
Exempel till Kapitel 7 – Resultaträkningen .....	76
7-1a – Intäkt vid försäljning av varor – kontantmetoden .....	76
7-1b – Intäkt vid försäljning av varor – faktureringsmetoden.....	78
7-2 – Intäkter av offentliga stöd, skadeståndsersättningar, försäkringsersättningar m.m. ....	80
7-3a – Kostnad för försäljning av varor, andra tillgångar eller tjänster (kontantmetoden).....	80
7-3b – Kostnad för försäljning av varor, andra tillgångar eller tjänster (faktureringsmetoden) .....	82
7-4 – Räntekostnad .....	83
7-5 – Kostnad för skadeståndsersättning m.m.....	83
<b>Bilaga 1 – Andra regler .....</b>	<b>84</b>
<b>Bilaga 2 – Förenklat årsbokslut.....</b>	<b>85</b>

## Inledning

Bokföringsnämnden (BFN) har i denna vägledning samlat de redovisningsregler som gäller för de flesta enskilda näringsverksamheter. Fysiska personer som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. bokföringslagen (1999:1078) ska tillämpa reglerna i vägledningen. 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 tillämpa den normgivning som avser 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.

Utgångspunkten är att alla de bestämmelser som gäller för redovisningen ska finnas med i vägledningen. I vissa fall finns dock hänvisningar till andra regler. Det finns t.ex. i punkt 1.1 hänvisning till andra regler om verifikationer, arkivering m.m. I andra bestämmelser t.ex. punkt 6.38 finns hänvisning till de regler som används vid beskattningen. Det innebär att reglerna i inkomstskattelagen (1999:1229) i flera fall ska tillämpas.

Utöver de hänvisningar som finns i det allmänna rådet är vägledningen fullständig. Det innebär att ett företag som tillämpar reglerna i vägledningen endast behöver tillämpa dessa. Om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet eller i sådan normgivning som hänvisas till i det allmänna rådet ska företaget söka vägledning i de principer som det allmänna rådet ger uttryck för.

## A. Lagregler och allmänt råd (BFNAR 2006:1)

### Kapitel 1 – Tillämpning

#### *Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?*

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

6 kap. 3 § BFL

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

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

1 kap. 2 § första stycket 9 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).

- 1.3. Upphävd. (BFNAR 2009:2).

#### *Vilka andra regler ska följas?*

- 1.4. Företag som tillämpar detta allmänna råd ska följa reglerna om verifikationer, arkivering samt systemdokumentation och behandlingshistorik som anges i bilaga 1. De som på grund av sin organisation eller sin verksamhet berörs av reglerna om bokföring för flera verksamheter, gemensam bokföring, sidoordnad bokföring, gemensam verifikation, systemdokumentation och behandlingshistorik för kassaregister, redovisning av försäljning från myntautomat och bokföringsskyldighetens upphörande i bilaga 1, ska tillämpa även dessa.

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

- 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.

### *Vad gäller när det allmänna rådet börjar tillämpas?*

4 kap. 3 § BFL

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

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

- 1.6. 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).

## **Kapitel 2 – Definitioner**

- 2.1. Företaget är den del av en fysisk persons aktiviteter som avser enskild näringsverksamhet. (BFNAR 2007:5).
- 2.2. Företagaren är en fysisk person som bedriver enskild näringsverksamhet. (BFNAR 2007:5).
- 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.
- 2.4. Anskaffningsvärde beräknas exklusive ingående mervärdesskatt som företaget får dra av enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

## **Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget**

2 kap. 6 § första stycket BFL

En fysisk person som bedriver näringsverksamhet är bokföringsskyldig för denna.

--- Lag (1999:1304).

### *Tillgångar som hör till företaget i förhållande till privatpersonen*

- 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.

### **Allmänna bestämmelser**

- 3.2. En tillgång som ägs av företagaren ska bokföras i företaget om den
  - a) uteslutande eller så gott som uteslutande används i företaget, eller
  - b) är nödvändig för att företaget i sin huvudsakliga verksamhet ska kunna generera inkomster.
- 3.3. En tillgång som ägs av företagaren får bokföras i företaget om den kan förväntas tillföra företaget ekonomisk nytta.
- 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.

### **Bilar**

- 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.

### **Byggnader och mark**

- 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.

### **Vissa tillgångar**

- 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).
- 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).

### *Eget kapital*

- 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.



- 3.10. Om företagaren betalat privata utgifter med företagets medel så ska det bokföras som minskning av eget kapital.
- 3.11. Företagarens egna insättningar av medel i företaget ska bokföras som ökning av eget kapital.
- 3.12. Om företagaren betalat företagets utgifter med privata medel så ska det bokföras som ökning av eget kapital.

### *Skulder*

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

### **Skatter och avgifter**

- 3.15. Skatter som hör till näringsverksamheten, t.ex. mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och preliminärskatt för anställda ska bokföras i företaget. Skuld avseende mervärdesskatt som redovisas i inkomstdeklaration ska däremot föras om till eget kapital i det förenklade årsbokslutet. Företagarens inkomstskatteskulder är däremot privata skulder som inte ska bokföras i företaget.

### *Inkomster*

- 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.
- 3.17. Följande inkomster ska bokföras i företaget:

Typ av inkomst	Inkomst som ska bokföras	Inkomsten ska bokföras till
<b>Inkomst vid försäljning</b>	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.
<b>Inkomst av offentliga stöd, skadeståndersättningar, försäkringsersättningar m.m.</b>	Andra inkomster som hänför sig till företaget såsom offentliga stöd, skadeståndersättningar, försäkringsersättningar m.m.	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
<b>Uttag</b>	Företagarens uttag av	marknadsvärdet (punkt 2.3)

	tjänster (även nyttjande av en tillgång) av annat än ringa värde samt företagarens uttag av varor	exklusive mervärdesskatt eller om det finns ett av Skatteverket föreskrivet schablonvärde som ligger till grund för förmånsbeskattning, detta värde.
<b>Ränteinkomster m.m.</b>	Avkastning på företagets övriga tillgångar	det belopp som står på räntebeskedet eller liknande.

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

### *Utgifter*

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.

3.19. Följande utgifter ska bokföras i företaget:

<b>Typ av utgift</b>	<b>Utgift som ska bokföras</b>	<b>Utgiften ska bokföras till</b>
<b>Allmänna utgifter i verksamheten</b>	Utgifter för att förvärva eller bibehålla inkomster till den del de avser företaget	det belopp som står på kvittot eller fakturan.
<b>Utgift för skadeståndsansättningar m.m.</b>	Andra utgifter som hänför sig till företaget såsom skadeståndsansättningar m.m.	det belopp som står på beslutet eller någon motsvarande handling.
<b>Insättningar</b>	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.
<b>Ränteutgifter</b>	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).

## Kapitel 4 – Löpande bokföring

### *Kontantmetoden eller faktureringsmetoden*

- 4.1. Ett företag får bokföra enligt kontantmetoden, såsom den utvecklas i punkterna 4.2-4.8, eller enligt faktureringsmetoden. Hur företag som tillämpar faktureringsmetoden ska bokföra löpande framgår av Bokföringsnämndens allmänna råd om löpande bokföring (BFNAR 2001:2).

### *Kontantmetoden*

5 kap. 2 § tredje stycket BFL

---

Ett företag vars årliga nettoomsättning normalt uppgår till högst tre miljoner kronor får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkenskapsårets utgång ska dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

--- Lag (2010:1514).

### **Vad innebär kontantmetoden?**

- 4.2. Kontantmetoden innebär att ett företag löpande under året bokför de affärshändelser som avser
- inbetalningar till och utbetalningar från företaget (betalningshändelser),
  - insättningar och uttag, samt
  - i samband med bokslutet bokför övriga affärshändelser som är nödvändiga för att bestämma företagets resultat och ställning (bokslutshändelser) i enlighet med punkten 4.8.

5 kap. 1 § andra stycket BFL

---

En affärshändelse som avser mottagandet av en gåva behöver inte bokföras, under förutsättning att

- gåvans marknadsvärde är svårbestämbart men kan antas vara lågt, och
- det är förenligt med god redovisningssed. Lag (2006:874).

- 4.2.A De gåvor som avses i 5 kap. 1 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) är begagnade kläder, möbler och liknande som mottagaren avser att sälja vidare, skänka bort eller utränga. Dessa behöver inte bokföras i den löpande bokföringen men de tillgångar som finns kvar på balansdagen ska redovisas enligt punkt 6.52. (BFNAR 2009:2).

## Presentationen av bokföringsposterna

1 kap. 2 § första stycket 6 BFL

I denna lag betyder

---

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

--- Lag (2010:1514).

4 kap. 6 § första stycket första och andra meningarna BFL

Affärshändelserna skall kunna presenteras i en och samma redovisningsvaluta.

Redovisningsvalutan skall vara svenska kronor. ---

--- Lag (2003:727).

5 kap. 1 § första stycket BFL

Affärshändelserna skall bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

--- Lag (2006:874).

4.3. Följande uppgifter ska alltid kunna utläsas ur den löpande bokföringen för varje bokförd post:

- a) registreringsordning,
- b) datum eller månad för affärshändelsen,
- c) verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken,
- d) kontering och
- e) bokfört belopp.

4.3.A Likartade affärshändelser hänförliga till en och samma dag som dokumenteras genom flera verifikationer får bokföras och presenteras i sammandrag, om det utan svårighet kan klarläggas vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten. (BFNAR 2009:2).

## Rättelse av bokföringspost

5 kap. 5 § BFL

Om en bokföringspost rättas, skall det anges när rättelsen har skett och vem som har gjort den.

Sker rättelsen genom en särskild rättelsepost, skall det samtidigt säkerställas att det vid en granskning av den rättade bokföringsposten utan svårighet går att få kännedom om rättelsen.

4.4. En rättelsepost utgör en ny bokföringspost och förutsätter därför en särskild verifikation.

## Tidpunkt för bokföring under året

5 kap. 2 § första och andra styckena BFL

Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed.

--- Lag (2010:1514).

### *Kontanta betalningar*

- 4.5. Kontanta in- och utbetalningar är betalningar med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar. Däremot är betalningar över bankgiro, med kontokort eller checkar utställda av företaget inte kontanta in- och utbetalningar.
- 4.6. Bestämmelsen i 5 kap. 2 § första och andra styckena bokföringslagen (1999:1078) innebär att kontanta in- och utbetalningar ska bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning senast påföljande arbetsdag. Sådan bokföring av affärshändelserna som innebär att de kan presenteras i systematisk ordning ska göras så snart som möjligt och senast före utgången av påföljande månad.

### *Andra affärshändelser*

- 4.7. De affärshändelser enligt 4.2 a) och b) som inträffat under en kalendermånad och som inte är kontanta betalningar ska vara bokförda senast vid utgången av påföljande månad.

## Bokslutshändelser vid årets slut

5 kap. 2 § tredje stycket andra meningen BFL

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

--- Lag (2010:1514).

5 kap. 3 § BFL

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

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

## Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet

### *Det förenklade årsbokslutets utformning*

6 kap. 6 § BFL

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

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

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

## Kapitel 6 – Balansräkningen

### *Förteckning över anläggningstillgångar*

- 6.1. En immateriell eller materiell anläggningstillgång som tas upp i balansräkningen ska förtecknas i en särskild förteckning. Förteckningen ska innehålla uppgifter om anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt och 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.

### *Immateriella anläggningstillgångar*

#### **Immateriella anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen**

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

#### **Beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar**

- 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).

### *Byggnader och markanläggningar*

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

## **Byggnader och markanläggningar som ska tas upp i balansräkningen**

### *Huvudregel*

- 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.

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

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

## **Bokfört värde för byggnader och markanläggningar**

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

## **Anskaffningsvärdet för byggnader och markanläggningar**

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

### *Köp av byggnad*

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

### *Egentillverkning av byggnad och markanläggning*

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

### *Övriga förvärv av byggnad och markanläggning*

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

*Offentliga stöd som hänför sig till byggnad och markanläggning*

- 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**

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

**Utrangeringar och avyttringar av byggnader och markanläggningar**

- 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.

**Nedskrivningar av byggnader och markanläggningar**

- 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.

*Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av*

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

**Mark som ska tas upp i balansräkningen**

- 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**

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

*Köp av mark*

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



*Övriga förvärv av mark*

- 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.

*Andra tillgångar som inte får skrivas av*

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

*Offentliga stöd som hänför sig till mark*

- 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**

- 6.26. Mark ska inte skrivas av.

**Avyttringar av mark**

- 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**

- 6.28. Nedskrivning av mark sker enligt punkt 6.17.

*Maskiner och inventarier***Maskiner och inventarier som ska tas upp i balansräkningen***Huvudregel*

- 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).

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

- 6.30. En maskin eller en inventarie med ett anskaffningsvärde som understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen (1994:200) behöver inte tas upp i balansräkningen utan får redovisas som kostnad i sin helhet samma år den förvärvas. (BFNAR 2009:2).

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

- 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.

### **Anskaffningsvärdet för maskiner och inventarier**

*Värdet av eget och anställdas arbete*

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

*Köp av maskiner och inventarier*

- 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.

*Egentillverkning av maskiner och inventarier*

- 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.

*Övriga förvärv av maskiner och inventarier*

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

*Offentliga stöd som hänför sig till maskiner och inventarier*

- 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**

- 6.37. Vid avyttring av maskiner och inventarier ska försäljningsinkomsten minska det bokförda värdet.
- 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 5 000 kr kan hela beloppet skrivas av.

Vid avyttringar och utrangeringar se dock punkterna 7.4 och 7.9.

### **Nedskrivningar av maskiner och inventarier**

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

### *Övriga anläggningstillgångar*

#### **Övriga anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen**

- 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.

#### **Beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar och nedskrivningar**

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

#### **Avyttringar av övriga anläggningstillgångar**

- 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*

### **Varulager som ska tas upp i balansräkningen**

#### *Huvudregel*

- 6.45. En vara ska tas upp som varulager hos köparen när varan har levererats. Varan anses levererad när den har kommit till köparen.
- 6.46. En vara ska inte längre tas upp hos säljaren när varan har avsänts till köparen.

#### *Ett lager med ett oväsentligt värde behöver inte tas upp*

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

### **Värdering av varulager**

#### *Värdet av eget och anställdas arbete*

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

#### *Beräkning av anskaffningsvärdet för varulagret (för varje sorts vara)*

- 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).
- 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).
- 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).

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

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

- 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).
- 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.
- 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.

*Kundfordringar*

- 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.

**Värdering av kundfordringar**

- 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.
- 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.

*Övriga fordringar*

- 6.59. Ett utbetalat eller fakturerat belopp är ett förskott om
- leveransen eller arbetet inte har påbörjats, eller
  - 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).

- 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.

- 6.61. Offentliga stöd, försäkringsersättning, skadeståndsansättning 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.

- 6.62. Företagets skattefordringar är företagets fordringar på balansdagen avseende mervärdesskatt som inte redovisas i inkomstdeklarationen samt för mycket inbetald arbetsgivaravgift och preliminärskatt för anställda.

### **Värdering av övriga fordringar**

- 6.63. Ett företag ska ta upp övriga fordringar till det belopp som anges i faktura, avtal eller liknande handling exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt. Fordran får dock inte tas upp till högre belopp än värdet av den prestation som på balansdagen kan förväntas tillfalla företaget.
- 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*

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

### *Eget kapital*

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

### *Avsättningar*

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

### *Låneskulder*

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

### *Skatteskulder*

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

### *Leverantörsskulder*

- 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.

### **Värdering av leverantörsskulder**

- 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*

- 6.72. Ett mottaget eller fakturerat belopp är ett förskott om
- leveransen eller arbetet inte har påbörjats, eller
  - 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.

- 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.
- 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**

- 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?*

#### **Intäkt vid försäljning av varor eller tjänster**

- 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.

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

- 7.2. Ett företag ska redovisa offentliga stöd, försäkringsersättning, skadeståndersättning m.m. som en intäkt när
- a) ett beslut har fattats eller en överenskommelse träffats och det finns dokumentation som visar inkomstens storlek, eller – i annat fall –
  - b) 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 hänför sig till det året.

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

### **Intäkt vid försäljning av anläggningstillgångar**

- 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.
- 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.

### **Uttag av varor och tjänster i företaget**

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

### **Ränteintäkt m.m.**

- 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.

### ***Vad ska redovisas som kostnad?***

#### **Allmänna kostnader i verksamheten**

- 7.7. Kostnaderna för försäljning av varor eller tjänster är summan av följande:
- a) sådana utbetalningar, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, som företaget gjort med anledning av utgifter för inköp,
  - b) skillnaden mellan företagets 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,
- c) skillnaden mellan företagets fordringar på leverantörer för förskott, exklusive avdragsgill ingående mervärdesskatt, enligt punkt 6.59 vid räkenskapsårets ingång och utgång, samt
  - d) skillnaden mellan varulagrets värde enligt punkterna 6.45-6.55 vid räkenskapsårets ingång och utgång. (BFNAR 2007:5).

### **Kostnad vid försäljning av anläggningstillgångar**

- 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.
- 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.

### **Kostnad för skadeståndsansättning m.m.**

- 7.10. Ett företag ska redovisa skadeståndsansättning m.m. som en kostnad när
  - a) ett beslut har fattats eller en överenskommelse träffats och det finns dokumentation som visar utgiftens storlek, eller – i annat fall –
  - b) utgiften betalas.

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

### **Räntekostnad**

- 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.

### **Kostnad för anläggningstillgångar – avskrivningar, nedskrivningar och utrangeringar**

- 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**

- 8.1. Ett företag ska upplysa om summan av alla eventuella periodiseringsfonder samt expansionsfond, ersättningsfond, skogskonto, insatsemissioner,

upphovsmannakonto och betalningsplan på skog i det förenklade årsbokslutet. (BFNAR 2009:2).

---

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.

## B. Kommentarer

### Kommentarer till Kapitel 1 – Tillämpning

(punkterna 1.1–1.6)

#### Vilka ska tillämpa det allmänna rådet?

(punkterna 1.1 och 1.2)

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 för ett sådant 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. Beloppsgränsen 5 000 kronor i punkterna 6.38, 6.47, 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 överskrider något eller några enskilda 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.

## **Vilka andra regler ska följas?**

(punkt 1.4)

Utöver det allmänna rådet ska regler om verifikation, arkivering och upplysning om bokföringssystemet också följas.

Det finns ytterligare regler som kan ha relevans för vissa enskilda näringsidkare. I bilaga 1 hänvisas även till sådana regler. De näringsidkare som inte berörs av reglerna, t.ex. för att de inte bedriver verksamhet tillsammans med någon annan, behöver inte ta del av de regler i bilagan som de inte berörs av.

Ett företag kan välja om det vill bokföra enligt kontantmetoden eller enligt faktureringsmetoden (se kapitel 4). Om företaget väljer att bokföra enligt kontantmetoden finns regler för den löpande bokföringen i detta allmänna råd. Om företaget däremot väljer att bokföra enligt faktureringsmetoden ska alla regler i BFNAR 2001:2 Löpande bokföring följas.

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

(punkt 1.5)

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 vägledning, 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?**

(punkt 1.6)

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:

- Tillgångar som inte längre ska bokföras i företaget bokas om mot eget kapital (exempelvis aktier i noterade företag, obligationer, privatbostad).
- Skulder som inte längre ska bokföras i företaget bokas om mot eget kapital (exempelvis skuld som avser privatbostad).
- 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.

## **Kommentarer till Kapitel 2 – Definitioner**

(punkterna 2.1–2.4)

I mervärdesskattelagen (1994:200), ML, finns regler om när ingående mervärdesskatt är avdragsgill. Mer information om mervärdesskatt återfinns i Skatteverkets momsbroshyr (SKV 552) ochHandledning för mervärdesskatt.

## **Kommentarer till Kapitel 3 – Vad som ska bokföras i företaget**

(punkterna 3.1–3.19)

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 (prop. 1998/99:130 s. 381).

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*

(punkterna 3.1–3.8)

Bestämmelserna 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**

(punkterna 3.2–3.4)

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 (jfr punkt 3.2).

## Bilar

(punkt 3.5)

Bilar som ägs av företagaren ska i sin helhet bokföras i företaget om de används i företaget och det privata nyttjandet endast är av ringa omfattning. Om företagaren haft bilförmån bara i ringa omfattning ska förmånen vid beskattningen värderas till noll (61 kap. 11 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), 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

(punkt 3.6)

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

(punkterna 3.7 och 3.8)

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

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 expansionsfond 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*

(punkterna 3.9–3.12)

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 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 F-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, jämföras 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*

(punkterna 3.13–3.15)

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

(punkt 3.15)

	I den löpande bokföringen	I bokslutet
Mervärdesskatt som redovisas i skattedeklaration	Bokförs under året	Skatteskuld respektive Övrig fordran i företaget
Arbetsgivaravgifter och preliminärskatt på utbetalda löner till anställda	Bokförs under året	Skatteskuld i företaget
Mervärdesskatt som redovisas i inkomstdeklarationen	Bokförs under året	Skuld respektive fordran bokas om till eget kapital
F-skatt (exempelvis inkomstskatt, egenavgifter och löneskatt på egen pensionskostnad)	Om F-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*

(punkterna 3.16 och 3.17)

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 omsättning eller uttag. Vid omsättning är beskattningsunderlaget ersättningen (7 kap. 3 § 1 ML). Vid uttag är beskattningsunderlaget olika beroende på vilken typ av uttag det är fråga om. Detta regleras i 7 kap. 3 § 2a och 2b ML.

Mervärdesskattereglerna innebär t.ex. att den utgående mervärdesskatten vid uttag av en vara som företaget köpt in baseras på anskaffningsvärdet för varan. Inkomsten vid uttag av en vara blir därför det normala försäljningspriset (se punkterna 3.17 och 2.3) minskat med den mervärdesskatt som var avdragsgill när företaget köpte in varan (7 kap. 3 § 2a ML).

I en näringsverksamhet uppkommer inkomster av olika slag som ska bokföras i företaget.

### **Inkomst vid försäljning**

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

### **Inkomster av offentliga stöd, skadeståndsersättningar, 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 förållande till den omfattning företagaren har deltagit i föreningens verksamhet.

### *Utgifter*

(punkterna 3.18 och 3.19)

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 är avdragsgill för företaget 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.

## **Kommentarer till Kapitel 4 – Löpande bokföring**

(punkterna 4.1–4.8)

### *Kontantmetoden eller faktureringsmetoden*

(punkt 4.1)

Det allmänna rådet är uppbyggt på kontantmetoden. Ett företag får välja att i stället tillämpa faktureringsmetoden. Ett företag som väljer att bokföra enligt faktureringsmetoden ska tillämpa BFNAR 2001:2 Löpande bokföring i sin helhet i stället för punkterna 4.2-4.8 i detta allmänna råd.

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*

(punkterna 4.2–4.8)

#### **Vad innebär kontantmetoden?**

(punkt 4.2)

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 när företaget levererar varorna och skickar fakturan inte leder till någon bokföringsåtgärd. Först när kunden betalar bokför företaget 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.

Erhållna gåvor med svårbestämbart och lågt marknadsvärde som företaget avser att sälja vidare eller skänka bort behöver inte bokföras när de tas emot. Finns gåvorna kvar vid årets utgång ska de tas upp och värderas enligt reglerna i kapitel 6.

#### **Presentationen av bokföringsposterna**

(punkt 4.3)

BFL kräver att en affärshändelse ska kunna presenteras i registreringsordning och i systematisk ordning.

Kravet på att bokföringen ska kunna presenteras i registreringsordning innebär att det ska gå att läsa ut ur bokföringen i vilken ordning bokföringsposterna har förts in i bokföringssystemet.

Kravet på att bokföringen ska kunna presenteras i systematisk ordning innebär att affärshändelserna är sorterade med hänsyn till deras art (exempelvis försäljning respektive varuinköp). För företag som tillämpar det allmänna rådet är kraven på en systematisk uppdelning av affärshändelserna små. I princip räcker det att företagets löpande bokföring är organiserad så, att det finns ett konto för varje post som företaget redovisar i det förenklade årsbokslutet.

Då det ska framgå i vilken ordning affärshändelserna bokförts anges ett verifikationsnummer eller motsvarande. Vidare ska det framgå vilka konton transaktionen bokförts på samt bokfört belopp. Kontering behöver inte ske genom

angivande av kontonummer. I företag med ett mindre antal verifikationer är det tillräckligt att ange kontoslag (t.ex. övriga utgifter) eller affärshändelsens art (t.ex. varuinköp). Det måste gå att se sambandet mellan verifikationen och bokföringsposten (på dagboksbladet eller i bokföringsprogrammet). Om företaget inte angett datum för transaktionen ska det i vart fall framgå vilken månad som transaktionen hör till. Se även kommentar till punkterna 4.5–4.7 om när bokföring ska ske.

Bestämmelser om underlagen för bokföringen (verifikationerna) finns i BFNAR 2000:6 Verifikationer.

Flera likartade affärshändelser hänförliga till en och samma dag som dokumenteras genom flera verifikationer får bokföras och presenteras i sammandrag, om det utan svårighet kan klarläggas vilka affärshändelser som ingår i bokföringsposten.

### **Rättelse av bokföringspost**

(punkt 4.4)

Bokföringen ska alltid ske på ett varaktigt sätt och det som har bokförts får aldrig utplånas eller göras oläsligt. Alla rättelser ska göras så att den ursprungliga uppgiften fortfarande är läsbar. Upptäcks felet i efterhand måste rättningen ske genom en särskild rättelseverifikation. Av den tidigare bokförda posten ska det utan svårighet gå att få reda på att den har rättats, t.ex. genom att rättelsepostens verifikationsnummer anges på den tidigare verifikationen.

### **Tidpunkt för bokföring under året**

(punkterna 4.5–4.7)

Den tid man har på sig innan transaktionen ska vara bokförd är lika lång, oavsett om man använder faktureringsmetoden eller kontantmetoden. Kontanta betalningar ska bokföras senast följande arbetsdag, och övriga affärshändelser ska bokföras så snart som möjligt.

En annan sak är att reglerna om tidpunkten för bokföring naturligtvis påverkas av vad det är som ska bokföras. Exemplet med försäljningstransaktionen (kommentaren till punkt 4.1) kan visa på skillnaderna. För ett företag som bokför enligt faktureringsmetoden börjar tidsfristen för när transaktionen senast ska bokföras löpa i och med att leveransen skett och fakturan skickats. Senast vid utgången av månaden efter leveransmånaden ska fordringen normalt vara bokförd.

Ett företag som bokför enligt kontantmetoden behöver inte bokföra transaktionen förrän kunden betalat. Först då börjar fristen för när transaktionen senast ska bokföras att löpa. Företaget ska bokföra transaktionen senast dagen efter om kunden betalar kontant och annars senast vid utgången av månaden efter betalningen. I avvaktan på bokföring ska verifikationerna hållas ordnade, t.ex. insorteras löpande i en pärm för månadens verifikationer. För kontantmetoden är det även viktigt att det finns fastställda rutiner för hantering av obetalda fakturor.

Om det förekommer kontanta transaktioner i företaget måste de löpande bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning, t.ex. i en kassabok, senast dagen efter varje kontant betalning. Tidpunkten gäller även om en kontant inbetalning omgående sätts in på ett bankkonto eller den bokföringsskyldige gör ett eget uttag på beloppet. Bokföringen för presentation i systematisk ordning kan företagaren däremot vänta med till utgången av påföljande månad. Detsamma gäller bokföring av övriga transaktioner i verksamheten. Verifikationer som avser sådana transaktioner kan därför ordnas och sedan en gång per månad lämnas till t.ex. en redovisningskonsult för bokföring.

För både kontanttransaktioner och andra affärshändelser gäller att ett företag i vissa fall kan dröja längre än till dagen efter en kontanttransaktion eller längre än till utgången av månaden efter andra betalningar. Det gäller t.ex. om en näringsidkare eller den han eller hon anlitat för att sköta bokföringen är sjuk och sjukdomen hindrar att transaktionerna bokförs. Om sjukdomen inte bara är helt kortvarig, är näringsidkaren skyldig att se till att någon annan tar över ansvaret för bokföringen.

### **Bokslutshändelser vid årets slut**

(punkt 4.8)

Om ett företag tillämpat kontantmetoden under löpande år måste det 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 verifierationer för att därefter bokföras för presentation i registreringsordning och systematisk ordning.

## **Kommentarer till Kapitel 5 – Det förenklade årsbokslutet**

(punkt 5.1)

### *Det förenklade årsbokslutets utformning*

Bokföringslagen ger utrymme för ett förenklat årsbokslut. I det förenklade årsbokslutet behöver företagen inte följa reglerna i årsredovisningslagen. 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 BFNAR 2000:5 (Räkenskapsinformation och dess arkivering).

## Kommentarer till Kapitel 6 – Balansräkningen

(punkterna 6.1–6.75)

### *Förteckning över anläggningstillgångar*

(punkt 6.1)

Punkt 6.1 om förteckning av anläggningstillgångar innebär en förenkling jämfört med de regler om anläggningsregister som gäller för andra företag. I en 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 anläggnings-tillgångar 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*

(punkterna 6.2 och 6.3)

#### **Immateriella anläggningstillgångar som ska tas upp i balansräkningen**

(punkt 6.2)

Det är endast förvärvade immateriella tillgångar som får tas upp i balansräkningen. Det innebär att utgifter för t.ex. en hemsida kan få tas upp om 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**

(punkt 6.3)

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*

(punkterna 6.4–6.17)

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**

(punkterna 6.5–6.7)

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

#### *Huvudregel*

(punkt 6.5)

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*

(punkt 6.6)

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**

(punkt 6.7)

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

### **Anskaffningsvärdet för byggnader och markanläggningar**

(punkterna 6.8–6.13)

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.

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 avdragsgill mervärdesskatt. Det framgår av punkt 2.4.

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).

## **Avskrivningar av byggnader och markanläggningar**

(punkterna 6.14–6.15)

Avskrivning ska ske med samma belopp som i deklarationen. Det innebär att reglerna i 19 kap. och 20 kap. IL ska tillämpas även i redovisningen.

Avskrivning av en ej färdigställd egentillverkad byggnad eller markanläggning får göras först när objektet är färdigställt.

### *Byggnader*

(punkt 6.14)

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 värdeminskningsavdrag för byggnader i näringsverksamhet<sup>1</sup>. 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.

### *Markanläggningar*

(punkt 6.15)

En markanläggning ska skrivas av med samma belopp som den skrivs av med skattemässigt.

## **Utrangeringar och avyttringar av byggnader och markanläggningar**

(punkt 6.16)

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 utgift. Även vid utrangering redovisas det bokförda värdet som övrig extern utgift. 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).

---

<sup>1</sup> Jfr Skatteverkets allmänna råd om procentsatser för värdeminskningsavdrag för byggnader i näringsverksamhet SKV A 2005:5 och SKV M 2005:5 och uppdateringar av dessa.

## Nedskrivningar av byggnader och markanläggningar

(punkt 6.17)

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*

(punkterna 6.18–6.28)

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**

(punkt 6.19)

Mark ska tas upp i balansräkningen vid tillträdet.

## **Beräkning av anskaffningsvärde, avskrivningar, avyttringar och nedskrivningar**

(punkterna 6.20–6.28)

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.

Även för mark är reglerna de samma 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.

### *Maskiner och inventarier*

(punkterna 6.29–6.40)

#### **Maskiner och inventarier som ska tas upp i balansräkningen**

(punkterna 6.29–6.31)

##### *Huvudregel*

(punkt 6.29)

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 6.24.

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

(punkt 6.30)

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

För anskaffningar bestående av flera inventarier bör prövningen avse inventariernas sammanlagda anskaffningsvärde om inventarierna har ett naturligt samband (exempelvis 10 stolar à 3 500 kronor till ett konferensrum). Motsvarande bör gälla 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*

(punkt 6.31)

Skatterättsligt 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**

(punkterna 6.32–6.36)

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 förenklingsskäl ska inte heller anställdas arbete räknas med när företaget beräknar anskaffningsvärdet på maskiner och inventarier.

### *Köp av maskiner och inventarier*

(punkt 6.33)

Anskaffningsvärdet vid ett köp av en tillgång är som huvudregel endast inköpspriset och andra direkt hänförliga 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 hänförliga 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**

(punkt 6.34)

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.

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**

(punkt 6.35)

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.

### **Avskrivningar, avyttringar och utrangeringar av maskiner och inventarier**

(punkt 6.37 och 6.38)

Maskiner och inventarier värderas och skrivs av på samma sätt som sker vid beskattningen. Det innebär att räkenskapsenlig 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 5 000 kronor 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 inventariekontot innan årets avskrivning beräknas är avskrivningsunderlaget.

Om avskrivningsunderlaget innan årets avskrivning har beräknats uppgå till högst 5 000 kronor 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 5 000 kronor räknas det värde ut som inventarierna får tas upp till enligt räkenskapsenlig 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**

(punkterna 6.39 och 6.40)

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*

(punkterna 6.41–6.44)

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

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.

### *Varulager*

(punkterna 6.45–6.55)

#### **Varulager som ska tas upp i balansräkningen**

(punkterna 6.45–6.47)

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.

### *Huvudregel*

(punkterna 6.45 och 6.46)

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

Sålda varor som lämnat företaget ska inte heller 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.

Under året kan varuinköp löpande bokföras som utgift.

*Ett lager med ett oväsentligt värde behöver inte tas upp*

(punkt 6.47)

Ett lager med ett sammanlagt värde på högst 5 000 kronor 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**

(punkterna 6.48–6.55)

*Värdet av eget och anställdas arbete*

(punkt 6.48)

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)*

(punkterna 6.49–6.52)

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.

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.

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)*

(punkterna 6.53–6.55)

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 renkötsel 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 kugghjul 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*

(punkterna 6.56–6.58)

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 skattedeklaration.

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**

(punkterna 6.57 och 6.58)

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 har upprättats, har kommit ett beslut på att kunden har gått i konkurs ska fordringen värderas med beaktande av detta beslut. Detsamma gäller vid beslut om ackord eller motsvarande.

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

## Övriga fordringar

(punkterna 6.59–6.64)

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.

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 (efterskottsinföras).
- Ränteutgifter, sammanlagt överstigande 5 000 kronor, som företaget har betalat under räkenskapsåret men som är hänförliga till nästa år (förskottsutbetalad).
- Inkomster av offentliga stöd, skadeståndsersättningar, försäkringsersättningar som beslutats under räkenskapsåret men ännu inte utbetalats (efterskottsinföras).
- Fordringar (samt fordringar på grund av avyttring) på kooperativa föreningar.
- Fordran avseende mervärdesskatt som deklarerats i skattedeklaration samt för mycket inbetald arbetsgivaravgift och preliminärskatt för anställda.

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

Ytterligare vägledning för bedömningen av förskott med avseende på leveranser och delleveranser finns i kommentaren till punkt 6.72.

## Kassa och bank

(punkt 6.65)

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

## *Avsättningar*

(punkt 6.67)

Avsättning är enligt årsredovisningslagen (1995:1554), 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 (3 kap. 9 § ÅRL).

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 de regler som gäller för detta.

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.

## *Skatteskulder*

(punkt 6.69)

I tabellen i kommentaren till punkt 3.15 framgår i den högra kolumnen vilka skulder som ska tas upp i företaget.

## *Leverantörsskulder*

(punkterna 6.70 och 6.71)

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 skattedeklaration.

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.



## Övriga skulder

(punkterna 6.72–6.75)

I posten Övriga skulder ska följande tas upp efter värdering enligt punkt 6.71.

- Förskott från kund överstigande 5 000 kronor, där leverans, delleverans eller utförande av tjänst inte påbörjats (förskottsinbetald).
- 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 (förskottsinbetald).

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 tjänsteuppdrag 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.

## Kommentarer till Kapitel 7 – Resultaträkningen

(punkterna 7.1–7.12)

### *Vad ska redovisas som intäkt?*

(punkterna 7.1–7.6)

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 (kontantmetoden)**

(punkt 7.1)

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

#### *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 år bokförts som förskott men som inte längre uppfyller kriterierna för att bokföras som förskott bokförs om till försäljning (eller noteras på bokslutsunderlaget) och ingår därigenom i intäkten.

#### *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.

#### **Intäkt vid försäljning av varor eller tjänster (faktureringsmetoden)**

(punkt 7.1)

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.**

(punkt 7.2)

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, skadeståndsansättningar, 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**

(punkterna 7.3 och 7.4)

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**

(punkt 7.5)

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

### **Ränteintäkt m.m.**

(punkt 7.6)

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?*

(punkterna 7.7–7.12)

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 (kontantmetoden)**

(punkt 7.7)

### *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 leverantörsskulderna.

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 är bokfört 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.

#### **Allmänna kostnader i verksamheten (faktureringsmetoden)**

(punkt 7.7)

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**

(punkterna 7.8 och 7.9)

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. 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 skadeståndsansättning m.m.**

(punkt 7.10)

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 träffas och dokumenterats.

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

### **Räntekostnad**

(punkt 7.11)

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.

## **Kommentar till Kapitel 8 – Upplysningar om obeskattade reserver**

(punkt 8.1)

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.



## C. 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 kronor (exkl. moms) för att använda den under de närmaste 5–10 åren för övernattnings vid arbete utanför verksamhetsorten. Företagaren utnyttjar husvagnen privat en vecka per år. Första året betalas en reparation med 2 000 (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	<p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p>																																						
Bokför så här	<p><i>Inköp (betalas kontant)</i></p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Kassa</td><td></td><td>281 250</td></tr><tr><td>Maskiner och inventarier</td><td>225 000</td><td></td></tr><tr><td>Ingående moms</td><td>56 250</td><td></td></tr></table> <p><i>Övriga löpande utgifter (betalas kontant)</i></p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Kassa</td><td></td><td>2 500</td></tr><tr><td>Övriga utgifter</td><td>2 000</td><td></td></tr><tr><td>Ingående moms</td><td>500</td><td></td></tr></table> <p><i>Husvagnen nyttjas privat</i></p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Eget kapital</td><td>3 125</td><td></td></tr><tr><td>Uttagna varor och tjänster</td><td></td><td>2 825</td></tr><tr><td>Utgående moms</td><td></td><td>300</td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Kassa		281 250	Maskiner och inventarier	225 000		Ingående moms	56 250		Konto	Debet	Kredit	Kassa		2 500	Övriga utgifter	2 000		Ingående moms	500		Konto	Debet	Kredit	Eget kapital	3 125		Uttagna varor och tjänster		2 825	Utgående moms		300
Konto	Debet	Kredit																																					
Kassa		281 250																																					
Maskiner och inventarier	225 000																																						
Ingående moms	56 250																																						
Konto	Debet	Kredit																																					
Kassa		2 500																																					
Övriga utgifter	2 000																																						
Ingående moms	500																																						
Konto	Debet	Kredit																																					
Eget kapital	3 125																																						
Uttagna varor och tjänster		2 825																																					
Utgående moms		300																																					

<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<p>Avskrivningen beräknas och skrivs sedan i ruta R10.</p> <p>Värdet på husvagnen efter avskrivning skrivs i ruta B4.</p> <p>Det privata nyttjandet skrivs i ruta R3.</p> <p>Löpande utgifter skrivs i ruta R6.</p> <p>Exempel på liknande transaktioner finns i exempel till kapitel 6.</p>
------------------------------------	--

### 3-2 – Uttag till företagaren och företagarens make

<i>Förutsättningar</i>	En företagare tar ut 15 000 från företagets bankkonto i mars månad. Av dessa får hans hustru 5 000 i ersättning då hon hjälpt till vid en mässa.											
<i>Tänk så här</i>	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).											
<i>Bokför så här</i>	Uttaget till företagaren och hustrun ska bokföras på följande sätt. <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>15 000</td></tr><tr><td>Eget kapital</td><td>15 000</td><td></td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Bank		15 000	Eget kapital	15 000	
Konto	Debet	Kredit										
Bank		15 000										
Eget kapital	15 000											

### 3-3 – Företagarens uttag av varor ur företaget

<i>Förutsättningar</i>	En företagare som driver en radio- och TV-handel tar hem en TV för privat bruk. Inköpspriset är 6 250 (inkl. ingående moms 1 250). Försäljningsvärdet (marknadsvärdet) är 10 000 (inkl. utgående moms 2 000).																	
<i>Tänk så här</i>	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 och momsen för uttaget är 1 250 (ingående moms vid inköpet). Inkomsten är således 8 750 (10 000 – 1 250). För att momsen ska kunna stämmas av mot försäljningen delas den i två delar, momspliktig försäljning 5 000 och icke momspliktig försäljning 3 750 (8 750 – 5 000).																	
<i>Bokför så här</i>	<div>Uttaget ska bokföras på följande sätt.</div> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Utgående moms</td><td></td><td>1 250</td></tr><tr><td>Momspliktig försäljning</td><td></td><td>5 000</td></tr><tr><td>Uttagna varor (momsfri försäljning)</td><td></td><td>3 750</td></tr><tr><td>Eget kapital</td><td>10 000</td><td></td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Utgående moms		1 250	Momspliktig försäljning		5 000	Uttagna varor (momsfri försäljning)		3 750	Eget kapital	10 000	
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. 15 % av lånet ska användas privat. Företagaren betalar en löpande amortering på 10 000 och räntor på 5 000, dvs. sammanlagt 15 000 från företagets bankkonto.																																						
Tänk så här	<p>Den del av lånet (<math>1\,000\,000 \times 85\% = 850\,000</math>) och den del av amorteringen (<math>10\,000 \times 85\% = 8\,500</math>) som avser företaget ska bokföras i företaget (punkt 3.14). Räntorna på den del som avser företaget bokförs i företaget (<math>5\,000 \times 85\% = 4\,250</math>).</p> <p>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 (<math>1\,000\,000 \times 15\% = 150\,000</math>) 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 (<math>10\,000 \times 15\% = 1\,500</math>) samt räntan (<math>5\,000 \times 15\% = 750</math>) bokförs som eget uttag.</p>																																						
Bokför så här	<p>När lånet tas upp (hela beloppet sätts in på företagets bankkonto)</p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Lån</td><td></td><td>850 000</td></tr><tr><td>Eget kapital</td><td></td><td>150 000</td></tr><tr><td>Bankkonto</td><td>1 000 000</td><td></td></tr></table> <p>När utbetalningen av den privata delen görs</p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Eget kapital</td><td>150 000</td><td></td></tr><tr><td>Bankkonto</td><td></td><td>150 000</td></tr></table> <p>Amortering och räntor</p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Lån</td><td>8 500</td><td></td></tr><tr><td>Räntekostnad</td><td>4 250</td><td></td></tr><tr><td>Eget kapital</td><td>2 250</td><td></td></tr><tr><td>Bankkonto</td><td></td><td>15 000</td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Lån		850 000	Eget kapital		150 000	Bankkonto	1 000 000		Konto	Debet	Kredit	Eget kapital	150 000		Bankkonto		150 000	Konto	Debet	Kredit	Lån	8 500		Räntekostnad	4 250		Eget kapital	2 250		Bankkonto		15 000
Konto	Debet	Kredit																																					
Lån		850 000																																					
Eget kapital		150 000																																					
Bankkonto	1 000 000																																						
Konto	Debet	Kredit																																					
Eget kapital	150 000																																						
Bankkonto		150 000																																					
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

<i>Förutsättningar</i>	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 deklarationsblankettens kopia. Det består av balansräkning och resultaträkning.
<i>Tänk så här</i>	<p>Vid bokslutet sker ett antal bokslutshändelser.</p> <p><i>Kontantmetoden</i> 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.</p> <p><i>Faktureringsmetoden</i> Den som bokfört enligt faktureringsmetoden har löpande bokfört fakturor. Vid bokslutet bokförs de övriga bokslutshändelserna.</p>
<i>Gör så här</i>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Bokslutsarbetet inleds med att företagaren stämmer av den löpande bokföringen.</li> <li>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.</li> <li>3. Varulagret inventeras och värderas och förs in i ruta B6 om det uppgår till mer än 5 000.</li> <li>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 skrivs i ruta B16.</li> <li>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 skrivs i ruta B8.</li> <li>6. Låneskulder skrivs in i ruta B13.</li> <li>7. Skulden för moms som redovisas i skattedeklaration samt skuld till Skatteverket som t.ex. avser anställd personal summeras och förs in i ruta B14 (i B9 om det är en fordran). Moms som redovisas i inkomstdeklarationen bokas om till eget kapital.</li> <li>8. Kassa och bank förs in i ruta B9.</li> <li>9. Årets bil- och bostadsförmån m.m. skrivs i ruta R3.</li> <li>10. Årets ränteintäkt skrivs i ruta R4 (undantagsvis kan beloppet behöva justeras).</li> <li>11. Årets kostnad för anställd personal skrivs i ruta R7.</li> <li>12. Årets räntekostnad skrivs i ruta R8 (undantagsvis kan beloppet behöva justeras).</li> </ol>

	<p>13. Företagets tillgångar (B1–B9) summeras. Företagets skulder (B13–B16) summeras.</p> <p>14. Eget kapital beräknas som summa tillgångar minus summa skulder och förs in i ruta B10.</p> <p>15. Uppllysning lämnas i rutorna U1-U4 om summan av periodiseringsfonder, expansionsfond, ersättningsfond samt summan av insatsemissioner, skogskonto, upphovsmannakonto, avbetalningsplan på skog o.dyl. vid årets slut.</p> <p>Årsbokslutet skrivs under och sparas i sju år tillsammans med bokföringen och bokslutsunderlagen.</p>
--	---

## Exempel till Kapitel 6 – Balansräkningen

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

<i>Förutsättningar</i>	En företagare som bedriver jordbruk köper en betgrep till jordbruksföretaget. Inköpspriset är 50 000 (exkl. moms). För leveransen betalar han 500 (exkl. moms) till firman som fraktar hem den åt honom. Betgrepen levereras till gården den 1 december år 20xx. Betalning sker kontant vid leveransen.																	
<i>Tänk så här</i>	Vid beräkning av anskaffningsvärdet bortser jordbrukaren från utgiften på 500 för leveransen, eftersom den är mindre än 5 000 och inte ingick i fakturabeloppet för betgrepen (punkt 6.33). Utgiften för leveransen debiteras i stället ett utgiftskonto.																	
<i>Bokför så här</i>	<div>Inköpet bokförs enligt följande:</div> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Inventarier</td><td>50 000</td><td></td></tr><tr><td>Övriga utgifter</td><td>500</td><td></td></tr><tr><td>Ingående moms</td><td>12 625</td><td></td></tr><tr><td>Kassa</td><td></td><td>63 125</td></tr></table> <div>Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1): 1 betgrep inköpt den 1 december 20xx för 50 000, uppskattad användningstid 10 år.</div>			Konto	Debet	Kredit	Inventarier	50 000		Övriga utgifter	500		Ingående moms	12 625		Kassa		63 125
Konto	Debet	Kredit																
Inventarier	50 000																	
Övriga utgifter	500																	
Ingående moms	12 625																	
Kassa		63 125																
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Se exempel 6-5.																	

### 6-2 – Beräkning av anskaffningsvärde vid förvärv av fastighet

<i>Förutsättningar</i>	En företagare köper en fastighet den 1 januari för 9 miljoner kronor för att användas för konferensverksamhet. Lagfartsavgift betalas med 135 000 kronor. Taxeringsvärdet är 6 miljoner kronor, varav 4 miljoner kronor avser byggnader och 2 miljoner kronor mark.												
<i>Tänk så här</i>	Utgiften för lagfartsavgiften läggs till anskaffningsvärdet $(9\,000\,000 + 135\,000) = 9\,135\,000$ (punkt 6.9). Anskaffningsvärdet för byggnad och mark fördelas normalt efter taxeringsvärdets fördelning. Anskaffningsvärdet för byggnaden är $9\,135\,000 \times 4/6 = 6\,090\,000$ och för marken $9\,135\,000 \times 2/6 = 3\,045\,000$ .												
<i>Bokför så här</i>	<p>Bokför enligt nedan:</p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Byggnad</td><td>6 090 000</td><td></td></tr><tr><td>Mark</td><td>3 045 000</td><td></td></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>9 135 000</td></tr></table> <p>Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1): 1 fastighet inköpt den 1 januari 20xx för 9 135 000. Anskaffningsvärde byggnad 6 090 000 Anskaffningsvärde mark 3 045 000</p>	Konto	Debet	Kredit	Byggnad	6 090 000		Mark	3 045 000		Bank		9 135 000
Konto	Debet	Kredit											
Byggnad	6 090 000												
Mark	3 045 000												
Bank		9 135 000											
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Se exempel 6-7.												

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

<i>Förutsättningar</i>	En företagare som innehar en hantverksbod låter tillverka butikshyllor till hantverksboden. Hon köper in material för 20 400 (exkl. moms), anlitar ett snickeriföretag som tillverkar hyllorna för 10 000 (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 (exkl. moms).					
<i>Tänk så här</i>	<p>I anskaffningsvärdet för hyllorna ingår:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) utgiften för material, 20 400,</li><li>b) utgiften för snickeriföretagets arbete, 10 000 samt</li><li>c) båttransporten, 1 600.</li></ul> <p>Då utgifterna för snickaren samt båttransporten tillsammans uppgår till mer än 5 000 för denna inventarie ska de räknas in i anskaffningsvärdet (punkt 6.33).</p> <p>Det egna arbetet får inte räknas med i anskaffningsvärdet (punkt 6.32).</p>					
<i>Bokför så här</i>	<p>Bokför enligt nedan:</p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr></table>			Konto	Debet	Kredit
Konto	Debet	Kredit				

	Inventarier	32 000	
	Ingående moms	8 000	
	Bank		40 000
Följande anteckning görs i förteckningen över anläggningstillgångar (punkt 6.1): Butikshyllor tillverkade den 25 maj 20xx för 32 000, uppskattad användningstid 10 år.			

#### 6-4 – Beräkning av anskaffningsvärde vid tillskjuten egendom

<i>Förutsättningar</i>	En företagare överför en bil till företaget. Han köpte bilen privat för 5 år sedan för 180 000. Bilen har ett marknadsvärde på 80 000 när den överförs.											
<i>Tänk så här</i>	Skattereglerna ska tillämpas och då blir anskaffningsvärdet lika med marknadsvärdet (punkt 6.35).											
<i>Bokför så här</i>	<div>Bokför enligt nedan:</div> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Inventarier</td><td>80 000</td><td></td></tr><tr><td>Eget kapital</td><td></td><td>80 000</td></tr></table> <div>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, uppskattad användningstid 5 år.</div>			Konto	Debet	Kredit	Inventarier	80 000		Eget kapital		80 000
Konto	Debet	Kredit										
Inventarier	80 000											
Eget kapital		80 000										

#### 6-5 – Avskrivning av inventarie

Förutsättningar	Jordbrukaren i exempel 6-1 hade vid årets början inventarier för 175 000. Dessutom köper han den 1 december en betgrep för 50 000.												
Tänk så här	<p>Årets avskrivning beräknas (punkt 6.37) enligt huvudregeln:</p> <table><tr><td>IB</td><td>175 000</td></tr><tr><td>Inköp</td><td>+ 50 000</td></tr><tr><td>Årets avskrivningsunderlag</td><td>225 000</td></tr><tr><td>Avskrivning (30 % × 225 000)</td><td>- 67 500</td></tr><tr><td>Bokfört värde i BR</td><td>157 500</td></tr></table> <p>Det är även tillåtet att använda kompletteringsregeln samt att göra en lägre avskrivning.</p> <p>Den som bokför enligt faktureringsmetoden bokför avskrivningen.</p> <p>Den som bokför enligt kontantmetoden beräknar värdet på bokslutsunderlaget och för sedan in avskrivningen respektive det bokförda värdet i det förenklade bokslutet (se nedan).</p> <p>I resultaträkningen redovisas även utgiften för transporten (se exempel 6-1).</p>			IB	175 000	Inköp	+ 50 000	Årets avskrivningsunderlag	225 000	Avskrivning (30 % × 225 000)	- 67 500	Bokfört värde i BR	157 500
IB	175 000												
Inköp	+ 50 000												
Årets avskrivningsunderlag	225 000												
Avskrivning (30 % × 225 000)	- 67 500												
Bokfört värde i BR	157 500												
Redovisa så här i		Balansräkning											
	B4	Maskiner och inventarier	157 500										

<i>bokslutet</i>		<b>Resultaträkning</b>	
	R6	Övriga externa kostnader	500
	R10	Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	67 500

### 6-6 – Avskrivning av inventarier

<i>Förutsättningar</i>	Ett företag hade vid årets början inventarier för 7 000 kronor. Hur stor blir avskrivningen i år och nästa år?																
<i>Tänk så här</i>	<p><b>År 1</b> Årets avskrivning beräknas (punkt 6.37) enligt huvudregeln:</p> <table> <tr> <td>IB</td><td>7 000</td></tr> <tr> <td>Inköp</td><td>0</td></tr> <tr> <td>Årets avskrivningsunderlag</td><td>7 000</td></tr> <tr> <td>Avskrivning (30 % × 7 000)</td><td>– 2 100</td></tr> <tr> <td>Bokfört värde i BR</td><td>4 900</td></tr> </table> <p>Det är även tillåtet att använda kompletteringsregeln samt att göra en lägre avskrivning.</p> <p><b>År 2</b></p> <table> <tr> <td>IB</td><td>4 900</td></tr> <tr> <td>Inköp</td><td>0</td></tr> <tr> <td>Årets avskrivningsunderlag</td><td>4 900</td></tr> </table> <p>Då årets avskrivningsunderlag understiger 5 000 behöver maskinen inte längre tas upp i balansräkningen (punkt 6.38). Maskinen tas bort från balansräkningen genom en avskrivning.</p> <p><b>År 1 och år 2</b> 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).</p>	IB	7 000	Inköp	0	Årets avskrivningsunderlag	7 000	Avskrivning (30 % × 7 000)	– 2 100	Bokfört värde i BR	4 900	IB	4 900	Inköp	0	Årets avskrivningsunderlag	4 900
IB	7 000																
Inköp	0																
Årets avskrivningsunderlag	7 000																
Avskrivning (30 % × 7 000)	– 2 100																
Bokfört värde i BR	4 900																
IB	4 900																
Inköp	0																
Årets avskrivningsunderlag	4 900																



<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<b>År 1</b>		
		<b>Balansräkning</b>	
	B4	Maskiner och inventarier	4 900
		<b>Resultaträkning</b>	
	R10	Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	2 100
	<b>År 2</b>		
		<b>Balansräkning</b>	
	B4	Maskiner och inventarier	0
		<b>Resultaträkning</b>	
	R10	Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	4 900

### 6-7 – Avskrivning och avyttring av fastighet

<i>Förutsättningar</i>	Fastigheten i exempel 6-2 säljs i början av år 11. Fastighetens totala bokförda värde uppgår till 7 308 000 (se nedan). Fastigheten säljs för 12 miljoner kronor.																	
<i>Tänk så här</i>	Bokfört värde för byggnaden uppgår efter 10 år till 4 263 000 eftersom avskrivningar har skett med sammanlagt 1 827 000 (6 090 000 × 3 % × 10 år). Bokfört värde på marken uppgår till 3 045 000. Ingen avskrivning har skett på marken. Bokfört värde för fastigheten är 4 263 000 + 3 045 000 = 7 308 000.  Vinsten vid avyttringen blir 4 692 000 (se punkt 6.16) (12 000 000 – 7 308 000).  Fastigheten stryks ur förteckningen över anläggningstillgångar.																	
<i>Bokför så här</i>	Bokför enligt nedan: <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Bank</td><td>12 000 000</td><td></td></tr><tr><td>Byggnader</td><td></td><td>4 263 000</td></tr><tr><td>Mark</td><td></td><td>3 045 000</td></tr><tr><td>Momsfria intäkter</td><td></td><td>4 692 000</td></tr></table>			Konto	Debet	Kredit	Bank	12 000 000		Byggnader		4 263 000	Mark		3 045 000	Momsfria intäkter		4 692 000
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. Under året har en maskin köpts in för 32 000 (exkl. moms) och en annan maskin har sålts för 37 000 (exkl. moms). Hur stora avskrivningar kan företaget göra och hur bokförs avyttringen?																							
Tänk så här	<p>Avskrivningen beräknas enligt huvudregeln:</p> <table><tr><td>IB</td><td>175 000</td><td></td></tr><tr><td>Inköpt</td><td>+ 32 000</td><td></td></tr><tr><td>Avyttrat</td><td><u>− 37 000</u></td><td></td></tr><tr><td>Årets avskrivningsunderlag</td><td>170 000</td><td></td></tr><tr><td>Avskrivning (30 % 170 000)</td><td><u>− 51 000</u></td><td></td></tr><tr><td>Bokfört värde i BR</td><td>119 000</td><td></td></tr></table> <p>Även kompletteringsregeln får användas.</p>			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				
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																							
Bokför så här	<p>Inköp och försäljning bokförs enligt nedan:</p> <table><tr><th>Konto</th><th>Debet</th><th>Kredit</th></tr><tr><td>Inventarier</td><td>32 000</td><td></td></tr><tr><td>Ingående moms</td><td>8 000</td><td></td></tr><tr><td>Bank</td><td></td><td>40 000</td></tr><tr><td>Inventarier</td><td></td><td>37 000</td></tr><tr><td>Utgående moms</td><td></td><td>9 250</td></tr><tr><td>Bank</td><td>46 250</td><td></td></tr></table> <p>Den som bokför enligt faktureringsmetoden bokför avskrivningen.</p> <p>Den som bokför enligt kontantmetoden beräknar värdet på bokslutsunderlaget och för sedan in avskrivningen respektive det bokförda värdet i det förenklade bokslutet (se nedan).</p>			Konto	Debet	Kredit	Inventarier	32 000		Ingående moms	8 000		Bank		40 000	Inventarier		37 000	Utgående moms		9 250	Bank	46 250	
Konto	Debet	Kredit																						
Inventarier	32 000																							
Ingående moms	8 000																							
Bank		40 000																						
Inventarier		37 000																						
Utgående moms		9 250																						
Bank	46 250																							
Redovisa så här i bokslutet	<table><tr><td></td><td>Balansräkning</td><td></td></tr><tr><td>B4</td><td>Maskiner och inventarier</td><td>119 000</td></tr></table> <table><tr><td></td><td>Resultaträkning</td><td></td></tr><tr><td>R10</td><td>Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar</td><td>51 000</td></tr></table>				Balansräkning		B4	Maskiner och inventarier	119 000		Resultaträkning		R10	Avskrivningar och nedskrivningar av maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	51 000									
	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

<i>Förutsättningar</i>	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            245 kr Faktura      juli            265 kr Faktura      okt            230 kr Faktura      dec            270 kr
<i>Tänk så här</i>	Vid värderingen väljer AL att använda förenklingsregeln och använda det inköpspris som framgår av fakturan från december för samtliga byxor (jfr punkt 6.51). Värdet för denna lagerpost blir således 270 kr× 45 st.=12 150.

## 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	12 150 kr
	Kjolar	30	8 550 kr
	Blusar	55	<u>11 000 kr</u>
	Summa		31 700 kr
Tänk så här	Avdrag får normalt göras med 3 % av lagrets sammanlagda anskaffningsvärde (jfr punkt 6.53), dvs. 951 kronor (31 700 kr× 3 %). AL gör bedömningen att lagret som helhet inte är betydligt mindre värt än anskaffningsvärde minus 3 % (jfr punkt 6.54). AL får därför ta upp lagret till 30 749 kronor (31 700 – 951).		
Redovisa så här i bokslutet		Balansräkning	
	B6	Varulager	30 749

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

<i>Förutsättningar</i>	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 lagervärdelista, där han sätter ett värde på varje post av tillgångar (jfr punkterna 6.54 och 6.55).				
<i>Tänk så här</i>	Vid värderingen anger han dels tillgångens anskaffningsvärde bestämt utifrån senast mottagna faktura och dels tillgångarnas verkliga värdenedgång. Lagervärdelista				
	Artikel	Antal	Sammanlagt anskaffningsvärde	Verkligt värde	Verklig värdenedgång

	Kedjehjul A	40	4 800	2 300	2 500
	Kedjehjul B	11	460	0	460
	Kedjehjul C	23	2 300	1 760	540
	Kedjelås	60	540	540	0
	Nitlänk	140	2 800	2 665	135
	Låsbricka	1000	2 000	2 000	0
	Stoppning	900	3 600	0	3 600
	Summa		16 500	9 265	7 235
	<p>Sammanlagt anskaffningsvärde 16 500</p> <p>Schablonmässigt beräknad värdenedgång (3 %) <u>– 495</u></p> <p>Värde med schablonavdrag 16 005</p> <p>Sammanlagt anskaffningsvärde 16 500</p> <p>Verklig värdenedgång <u>– 7 235</u></p> <p>Verkligt värde 9 265</p> <p>Det verkliga värdet 9 265 kr är således betydligt lägre än värdet vid schablonmässig värdering, 16 005 kr. RS ska därför värdera lagret till verkligt värde, dvs. till 9 265 kronor.</p>				
Redovisa så här i bokslutet		<b>Balansräkning</b>			
	B6	Varulager		9 265	

## Exempel till Kapitel 7 – Resultaträkningen

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

<i>Förutsättningar</i> <i>År 1</i>	<p>En företagare som bokför enligt kontantmetoden har under sitt första verksamhetsår fått betalt med 54 000 (<b>43 200</b> + moms 10 800) för fakturor hon skickat.</p> <p>Hon har dessutom skickat en faktura på 3 250 (<b>2 600</b> + moms 650) som hon inte fått betalt för vid årsskiftet, men som hon bedömer att hon kommer få betalt för nästkommande år.</p> <p>Av de betalda fakturorna avser:</p> <p>a) 9 375 (7 500 + moms 1 875) arbete som hon har påbörjat före årsskiftet.</p> <p>b) 10 000 (<b>8 000</b> + moms 2 000) en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.</p> <p>c) 5 000 (4 000 + moms 1 000) också en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.</p>					
<i>Tänk så här</i> <i>År 1</i>	<p>Årets intäkt beräknas som (punkt 7.1):</p> <table><tr><td>Årets inbetalningar från kunder</td><td>43 200</td></tr><tr><td>+ Fakturerade kundfordringar vid årets utgång</td><td>2 600</td></tr></table>		Årets inbetalningar från kunder	43 200	+ Fakturerade kundfordringar vid årets utgång	2 600
Årets inbetalningar från kunder	43 200					
+ Fakturerade kundfordringar vid årets utgång	2 600					

	– Fakturerade kundfordringar vid årets ingång		
	– Förskott från kunder vid årets utgång		– 8 000
	+ Förskott från kunder vid årets ingång		
	Årets intäkt		37 800
	<p>Fakturan på 3 250 (<b>2 600</b> + moms 650) som skickats men som inte betalats vid årsskiftet ska ingå i intäkten.</p> <p>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 (exkl. moms) ska dock inte ingå i årets försäljning.</p> <p>a) Beloppet som har erhållits för arbete som har påbörjats är inte ett förskott. Någon justering av årets försäljning ska därför inte göras.</p> <p>b) 10 000 (<b>8 000</b> + moms 2 000) avser ett arbete som inte påbörjats och är därför ett förskott. Eftersom beloppet överstiger 5 000 ska det <b>inte</b> ingå i årets försäljning.</p> <p>c) 5 000 (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.</p>		
<i>Bokför så här År 1</i>	Inbetalningarna bokförs löpande på följande sätt:		
	<b>Konto</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
	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.		
<i>Redovisa så här i bokslutet År 1</i>		<b>Balansräkning</b>	
	B7	Kundfordringar	3 250
	B16	Övriga skulder	8 000
		<b>Resultaträkning</b>	
	R1	Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter	37 800
<i>Förutsättningar År 2</i>	<b>År 2</b> slutför företagaren de uppdrag hon fått betalt för. Dessutom betalar kunden den obetalda fakturan. Hennes vidare uppdrag visas inte i exemplet.		
<i>Tänk så här År 2</i>	<p>Betalning av fakturan på 3 250 (2 600 + moms 650) ska inte påverka detta års försäljning.</p> <p>Förskottet på 8 000 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).</p>		

<i>Bokför så här</i> År 2	När fakturan på 3 250 betalas ska den bokföras som försäljning på vanligt sätt. En justering sker på bokslutsunderlaget. Även förskottet vid årets ingång (8 000) justeras på bokslutsunderlaget.		
<i>Redovisa så här i bokslutet</i> År 2		<b>Balansräkning</b>	
	B7	Kundfordringar	0
	B16	Övriga skulder	0
		<b>Resultaträkning</b>	
	R1	Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter	8 000

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

<i>Förutsättningar</i> År 1	<p>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 (<b>45 800</b> + moms 11 450).</p> <p>Av fakturorna avser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) 9 375 (7 500 + moms 1 875) arbete som hon har påbörjat före årsskiftet och 36 125 (26 300 + moms 6 575) utfört arbete.</li> <li>b) 10 000 (<b>8 000</b> + moms 2 000) en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.</li> <li>c) 5 000 (4 000 + moms 1 000) också en leverans som kommer att ske nästa år. Inget arbete har påbörjats.</li> </ul>
<i>Tänk så här</i> År 1	<p>Årets försäljning är 45 800 – 8 000=37 800.</p> <p>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 (exkl. moms) ska dock inte ingå i årets försäljning.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Beloppet som har erhållits för arbete som har påbörjats är inte ett förskott. Någon justering av årets försäljning ska därför inte göras.</li> <li>b) 10 000 (<b>8 000</b> + moms 2 000) avser ett arbete som inte påbörjats och är därför ett förskott. Eftersom beloppet överstiger 5 000 ska det <b>inte</b> ingå i årets försäljning.</li> <li>c) 5 000 (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.</li> </ul>
<i>Bokför så här</i> År 1	<p><b>Under året</b></p> <p>Som försäljning bokförs fakturor för avslutat och påbörjat arbete samt för förskott under 5 000 när de skickas:</p>

	<b>Konto</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
	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)		
	<b>Konto</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
	Kundfordringar	10 000	
	Förskott från kund (b)		8 000
	Utgående moms		2 000
	Samtliga fakturor bokförs på följande sätt när de betalas:		
	<b>Konto</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
	Kundfordringar		54 000
	Bank	54 000	

<i>Redovisa så här i bokslutet År 1</i>		<b>Balansräkning</b>	
	B7	Kundfordringar.	3 250
	B16	Övriga skulder	8 000
<i>Förutsättningar År 2</i>		<b>Resultaträkning</b>	
	R1	Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga inkomster	37 800
<i>Tänk så här År 2</i>	År 2 slutför företagaren de uppdrag hon fått betalt för. Dessutom betalar kunden den obetalda fakturan. Hennes vidare uppdrag visas inte i exemplet.		
<i>Bokför så här År 2</i>	Förskottet på 8 000 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).		
	Ingående balans på kontot förskott från kund är 8 000. Det bokförs om till försäljning när det inte längre är ett förskott.		
	<b>Konto</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
	Förskott från kund	8 000	
	Försäljning		8 000
<i>Redovisa så här i bokslutet År 2</i>		<b>Balansräkning</b>	
	B7	Kundfordringar	0
	B16	Övriga skulder	0
		<b>Resultaträkning</b>	
	R1	Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga inkomster	8 000

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

<i>Förutsättningar</i>	En företagare får i november ett beslut om ett gårdsstöd från EU på 25 000. Pengarna kommer att betalas till henne i februari nästa år.		
<i>Tänk så här</i>	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).		
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<b>År 1</b>		
		<b>Balansräkning</b>	
	B8	Övriga fordringar	25 000
		<b>Resultaträkning</b>	
	R2	Momsfria intäkter	25 000
	<b>År 2</b>		
		<b>Balansräkning</b>	
	B8	Övriga fordringar	0
		<b>Resultaträkning</b>	
	R2	Momsfria intäkter	0

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

Förutsättningar	<p>En företagare som bokför enligt kontantmetoden har betalt 72 000 (57 600 + moms 14 400) till sina leverantörer. Av betalningarna avser 50 000 varor (<b>40 000</b> + moms 10 000) och 22 000 övriga utgifter (<b>17 600</b> + moms 4 400).</p> <p>Före årsskiftet har han dessutom mottagit en faktura för varor på 20 000 (<b>16 000</b> + moms 4 000) som avser räkenskapsåret men som han inte betalat före räkenskapsårets slut. Inga leverantörsskulder fanns vid årets början.</p> <p>Vid årets slut har han varor till ett värde av <b>7 000</b> (exkl. moms) i lager. Vid årets början var lagret värderat till 0.</p> <p>I utbetalningarna till leverantörerna avser en betalning på 3 000 (2 400 + moms 600) en hyra för januari nästa år.</p> <p>I februari året efter räkenskapsåret (innan han gjort bokslutet) kommer en telefonräkning avseende år 1 på 10 000 (8 000 + moms 2 000).</p>			
Tänk så här	<p>Varukostnaden beräknas som (punkt 7.7):</p> <table><tr><td>Årets utbetalningar till leverantörer</td><td>40 000</td></tr></table>		Årets utbetalningar till leverantörer	40 000
Årets utbetalningar till leverantörer	40 000			



	+ Leverantörsskulder vid årets utgång		16 000
	– Leverantörsskulder vid årets ingång		
	– Förskott till leverantörer vid årets utgång		
	+ Förskott till leverantörer vid årets ingång		
	+ Varulager vid årets ingång		
	– Varulager vid årets utgång		– 7 000
	Årets kostnad		49 000
	Fakturor som erhållits men som inte betalats vid årsskiftet ska ingå i kostnaden.		
	De varor som finns i lager vid årets slut ska reducera varukostnaden då värdet uppgår till mer än 5 000.		
	Kostnaden för övriga externa utgifter beräknas som (punkt 7.7):		
<i>Bokför så här</i>	Årets utbetalningar till leverantörer		17 600
	+ Leverantörsskulder vid årets utgång		
	– Leverantörsskulder vid årets ingång		
	– Förskott till leverantörer vid årets utgång		
	+ Förskott till leverantörer vid årets ingång		
	Årets kostnad		17 600
	Utbetalningen som avser hyra år 2 tas inte upp som ett förskott eftersom beloppet är mindre än 5 000.		
	Då det endast är betalningar och fakturor som erhållits under räkenskapsåret som utgör kostnad ska ingen justering för telefonräkningen ske.		
	Utbetalningarna bokförs löpande på följande sätt:		
	<b>Konto</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	Bank		72 000
	Varuinköp	40 000	
	Övriga utgifter	17 600	
	Ingående moms	14 400	
	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.		
		<b>Balansräkning</b>	
	B6	Varulager	7 000
	B15	Leverantörsskulder	20 000
		<b>Resultaträkning</b>	
	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 92 000 (73 600 + moms 18 400) från sina leverantörer. Av fakturorna avser 70 000 varor (**56 000** + moms 14 000) och 22 000 övriga utgifter (**17 600** + moms 4 400). En faktura på 20 000 är obetald vid årets utgång.

Vid årets slut har han varor till ett värde av **7 000** (exkl. moms) i lager.

I utbetalningarna till leverantörerna avser en betalning på 3 000 (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 (8 000 + moms 2 000).

Tänk så här

Varukostnaden beräknas som (punkt 7.7)

Kostnaden för varor är bokförda inköp (**56 000**) minus varor som finns kvar i lager (**7 000**) dvs. **49 000**.

De varor som finns i lager vid årets slut ska reducera varukostnaden om värdet uppgår till mer än 5 000 (punkt 6.47).

Kostnaden för övriga externa utgifter beräknas som (punkt 7.7)

Kostnaden för övriga externa utgifter är **17 600** (bokförda inköp). Utbetalningen som avser hyra år 2 tas inte upp som ett förskott eftersom beloppet är mindre än 5 000 (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		92 000
Varuinköp	56 000	
Övriga utgifter	17 600	
Ingående moms	18 400	

  

Konto	Debet	Kredit
Leverantörsskuld	72 000	
Bank		72 000

Vid årets slut bokförs lagret på följande sätt:

Konto	Debet	Kredit
Lager	7 000	

	Förändring lager		7 000	
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>		<b>Balansräkning</b>		
	B6	Varulager	7 000	
	B15	Leverantörsskulder	20 000	
		<b>Resultaträkning</b>		
	R5	Varor, material och tjänster	49 000	
	R6	Övriga externa kostnader	17 600	

#### 7-4 – Räntekostnad

<i>Förutsättningar</i>	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 kronor år 1.			
<i>Tänk så här</i>	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).			
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>	<b>År 1</b>			
		<b>Balansräkning</b>		
	B16	Övriga skulder	16 000	
		<b>Resultaträkning</b>		
	R8	Räntekostnader m.m.	16 000	
	<b>År 2</b>			
		<b>Balansräkning</b>		
	B16	Övriga skulder	0	
		<b>Resultaträkning</b>		
	R8	Räntekostnader m.m.	8 000	

#### 7-5 – Kostnad för skadeståndsansättning m.m.

<i>Förutsättningar</i>	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.			
<i>Tänk så här</i>	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).			
<i>Redovisa så här i bokslutet</i>		<b>Balansräkning</b>		
	B16	Övriga skulder	40 000	
		<b>Resultaträkning</b>		
	R6	Övriga externa kostnader	40 000	

## Bilaga 1 – Andra regler

Tabellen innehåller hänvisningar till normgivning som inte har uppdaterats.

Gäller för:	Regler om...	... finns i
Alla	Verifikationer	5 kap. 6–10 §§ BFL och BFNAR 2000:6 Verifikationer
	Arkivering	7 kap. BFL och BFNAR 2000:5 Räkenskapsinformation och dess arkivering
	Systemdokumentation och behandlingshistorik	5 kap. 11 § BFL och BFN R 10 System- dokumentation och behandlingshistorik
De som berörs av reglerna	Bokföring för flera verksamheter	4 kap. 4 § BFL och BFNAR 2001:2 Löpande bokföring
	Gemensam bokföring för flera bokföringsskyldiga	4 kap. 5 § BFL och BFNAR 2001:2 Löpande bokföring
	Redovisningsvaluta	4 kap. 6 § BFL
	Sidoordnad bokföring	5 kap. 4 § BFL och BFNAR 2001:2 Löpande bokföring
	Gemensam verifikation	5 kap. 6 § tredje stycket BFL och BFN R 2 Gemensam verifikation
	Kassaregister	5 kap. 12 § BFL och BFNAR 2004:1 Systemdokumentation och behandlingshistorik för kassaregister
	Redovisning av försäljning från myntautomat	BFNAR 2002:14 Redovisning av försäljning från myntautomat
	Bokföringsskyldighetens upphörande i enskild näringsverksamhet	BFNAR 2004:2 Bokföringsskyldighetens upphörande i enskild närings- verksamhet
De som bokför enligt faktureringsmetoden	Löpande bokföring	BFNAR 2001:2 Löpande bokföring

## Bilaga 2 – Förenklat årsbokslut

### Förenklat årsbokslut Enskilda näringsidkare

Namn			Person-/Organisationsnummer	
<input type="checkbox"/> Kalenderår	<input type="checkbox"/> Räkenskapsår	Fr.o.m.	T.o.m.	Bokföringsnämndens regler för förenklat årsbokslut (BFNAR 2006:1) och broschyr hittar du på <a href="http://www.bfn.se">www.bfn.se</a>
Verksamhetens art				

Fyll i det förenklade årsbokslutet på [www.skatteverket.se](http://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	

#### Omsättningstillgångar

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

#### Eget kapital

B10	Eget kapital	Kronor
-----	--------------	--------

#### 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
-----	---

#### 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	Ränteintäkter m.m.	+

#### Kostnader

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

#### Underskrift

enligt bokföringslagen och Bokföringsnämndens regler för förenklat årsbokslut

Namnteckning

Spara detta årsbokslut i 10 år tillsammans med bokföringen och bokslutsunderlagen.