



Srf konsulterna

BAS stödlitteratur 2025

Srf konsulterna har ingått en överenskommelse BAS-intressenternas Förening som innebär att våra Auktoriserade konsulter i ett års tid får tillgång till BAS stödlitteratur (Bokföringsboken 2025, Bokslutsboken 2025, Nyckeltalen) i digital form.

En digital bok får inte användas hur som helst. Det är inte tillåtet att kopiera innehåll och sprida vidare utan tillstånd av BAS-intressenternas Förening (BAS). Detta framgår av lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Förbudet gäller varje form av mångfaldigande, såsom exempelvis tryckning, kopiering, ljudinspelning liksom elektronisk återgivning eller överföring.

Vidare gäller att den som på lovligt sätt erhåller en e-bok från BAS inte får, utan medgivande från BAS, ladda upp boken i ett digitalt bibliotek, tillgängliggöra den för nedladdning från en webbsida eller skicka den vidare via mejl eller liknande överföring. Denna ordning gäller även i detta fall när böckerna erhållits via ditt medlemskap i Srf konsulterna.

Ser du oklarheter i hur du kan nyttja boken ber vi dig att stämma av med oss eller BAS.

Trevlig läsning!

Srf konsulterna

ÅRETS UPPLAGA
INNEHÅLLER BLAND ANNAT
UPPDATERADE INSTRUKTIONER
AVSEENDE LÅN TILL DELÄGARE OCH
NÄRSTÅENDE, ÄNDRINGAR AVSE-
ENDE EGET KAPITAL I STIFTELSE
SAMT UPPDATERADE BEGREPP
AVSEENDE ML.

SVENSK REDOVISNING

BOKFÖRINGSBOKEN

2025

BAS

inte bara en kontoplan

1. Om boken

2. BAS-verksamheten

3. Förkortningar

4. De viktigaste nyheterna i BAS 2025

5. Kontoplan och SRU-kopplingar

6. Konteringsinstruktioner

7. Fördjupning

8. Bokföringsexempel

9. Bilagor

10. Sökordsregister

Svensk Redovisning

BOKFÖRINGSBOKEN 2025

SVENSK REDOVISNING. BOKFÖRINGSBOKEN 2025

ISBN 978-91-989258-3-8 (e-bok)

© 2025 Författarna och BAS-intressenternas Förening

Produktion: eddy.se ab, Visby 2025

Att mångfaldiga innehållet i detta verk, helt eller delvis, utan medgivande av BAS-intressenternas Förening, är förbjudet enligt lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Förbudet gäller varje form av mångfaldigande, såsom exempelvis tryckning, kopiering, ljudinspelning liksom elektronisk återgivning eller överföring.

Innehåll

1. *Om boken* 11
 - BAS – en generell kontoplan 11
 - Instruktioner, moms, inkomstskatt och exempel 11
 - Bokslutsfrågor i en separat bok 11
 - Årlig uppdatering 12
 - BAS-intressenternas Förening 12
2. *BAS-verksamheten* 13
 - BAS-intressenternas Förening 13
 - BAS-kotgruppen i Stockholm AB 14
3. *Förkortningar* 15
4. *De viktigaste nyheterna i BAS 2025* 17
5. *Kontoplan och SRU-kopplingar* 19
 - Kontoplan BAS 2025 19
 - SRU-koder 54
6. *Konteringsinstruktioner* 61
 - Läsanvisningar 62
 - 1 Tillgångar 64**
 - 10 Immateriella anläggningstillgångar 65
 - 11 Byggnader och mark 74
 - 12 Maskiner och inventarier 85
 - 13 Finansiella anläggningstillgångar 100
 - 14 Lager, produkter i arbete och pågående arbeten 114
 - 15 Kundfordringar 123
 - 16 Övriga kortfristiga fordringar 134
 - 17 Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter 141
 - 18 Kortfristiga placeringar 145
 - 19 Kassa och bank 149
 - 2 Eget kapital och skulder 153**
 - 20 Eget kapital 154
 - 21 Obeskattade reserver 166
 - 22 Avsättningar 170
 - 23 Långfristiga skulder 174
 - 24 Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer 182
 - 25 Skatteskulder 192
 - 26 Moms och punktskatter 195
 - 27 Personalens skatter, avgifter och löneavdrag 208
 - 28 Övriga kortfristiga skulder 213
 - 29 Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter 221

3 Rörelsens inkomster/intäkter 228

- 30–34 Huvudintäkter 230
- 35 Fakturerade kostnader 233
- 36 Rörelsens sidointäkter 236
- 37 Intäktskorrigeringar 239
- 38 Aktiverat arbete för egen räkning 241
- 39 Övriga rörelseintäkter 243

4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster 251

- 40–45 Inköp av varor och material 253
- 46 Legoarbeten, underentreprenader 257
- 47 Reduktion av inköpspriser 259
- 48 (Fri kontogrupp) 261
- 49 Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten 262

5–6 Övriga externa rörelseutgifter/kostnader 267

- 50–69 Övriga externa rörelseutgifter/kostnader 268
- 50 Lokalkostnader 269
- 51 Fastighetskostnader 274
- 52 Hyra av anläggningstillgångar 282
- 53 Energikostnader 286
- 54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial 291
- 55 Reparation och underhåll 296
- 56 Kostnader för transportmedel 299
- 57 Frakter och transporter 304
- 58 Resekostnader 307
- 59 Reklam och PR 310
- 60 Övriga försäljningskostnader 315
- 61 Kontorsmateriel och trycksaker 320
- 62 Tele och post 321
- 63 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader 323
- 64 Förvaltningskostnader 329
- 65 Övriga externa tjänster 332
- 66 (Fri kontogrupp) 337
- 67 (Fri kontogrupp) 337
- 68 Inhyrd personal 338
- 69 Övriga externa kostnader 340

7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m. 345

- 70–76 Personalkostnader 346
- 70 Löner till kollektivanställda 350
- 71 (Fri kontogrupp) 353
- 72 Löner till tjänstemän och företagsledare 354
- 73 Kostnadsersättningar och förmåner 360
- 74 Pensionskostnader 370
- 75 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal 375
- 76 Övriga personalkostnader 383
- 77 Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar 388
- 78 Avskrivningar enligt plan 391
- 79 Övriga rörelsekostnader 396

8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader	399
80 Resultat från andelar i koncernföretag	401
81 Resultat från andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	405
82 Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar	411
83 Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	416
84 Räntekostnader	420
85 (Fri kontogrupp)	425
86 (Fri kontogrupp)	425
87 (Fri kontogrupp)	425
88 Bokslutsdispositioner	426
89 Skatter och årets resultat	431
7. Fördjupning	435
Uppbyggnad och användning	436
Kontoplanens uppbyggnad	436
Företags- och branschanpassning av BAS	441
Kontoplanens användning vid olika företagsformer	453
Flerdimensionell registrering	457
Användning av klass 0	461
Kontoplanens samordning med andra strukturer	465
Löpande bokföring	467
Löpande bokföring, verifikationer och arkivering	467
Periodisering i den löpande bokföringen	469
Redovisning av billeasing	477
Kopplingstabeller till balans- och resultaträkning	485
Kopplingar mellan BAS-konton och balans- och resultaträkning enligt K2	485
Tabell 1 – koppling kontonamn/ nummer till post i årsredovisningen enligt K2	485
Tabell 2 – kopplingen mellan post i årsredovisningen enligt K2 och kontonummer	497
Bokföring och redovisning av moms i momsdeklarationen	501
Grundläggande principer för momsredovisning	501
Vinstmarginalbeskattning begagnade varor	510
Vinstmarginalbeskattning för resetjänster	527
Redovisning i BAS vid omvänd betalningsskyldighet	533
Koppling till momsdeklarationen	538
Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen	547
Vouchrar	554
Vanlig fakturering, vidarefakturering eller utlägg	560
Rapportering till SCB	563
BAS-kontoplanen och samordning med SCB:s statistik	563
Förteckning över SCB:s undersökningar	566

8. Bokföringsexempel	569
Immateriella anläggningstillgångar	570
10-1 Förvärvat immateriell rättighet	570
Byggnader och mark	570
11-1 Inköp av fastighet	570
11-2 Försäljning av fastighet (K2)	570
11-3 Uppskrivning av fastighet	571
11-4 Justering av ingående moms vid ändrad användning av fastighet	573
11-5 Det utvidgade reparationsbegreppet	574
Maskiner och inventarier	574
12-1 Inköp av maskin	574
12-2 Inköp av maskin med offentligt stöd	575
12-3 Försäljning av inventarier	575
12-4 Avskrivning enligt huvudregeln	575
12-5 Förvärv av solcellsanläggning	576
Finansiella anläggningstillgångar	578
13-1 Andel av handelsbolags resultat	578
13-2 Nedskrivning och återföring av nedskrivning av aktier som är anläggningstillgång	578
13-3 Kapitalförsäkring som säkerhet vid pensionsåtagande (s.k. direktpension)	579
Kundfordringar	580
15-1 Nedskrivning av kundfordringar	580
Övriga kortfristiga fordringar	581
16-1 Tjänsteuppdrag på löpande räkning	581
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	581
17-1 Förutbetald hyra	581
17-2 Köp (lösen) av leasad personbil innan avtalet löpt ut	582
Kortfristiga placeringar	582
18-1 Försäljning av kortfristig placering	582
Kassa och bank	583
19-1 Skogs- och skogsskadekonto	583
Eget kapital	584
20-1 Uttag ur enskild näringsverksamhet	584
Obeskattade reserver	584
21-1 Redovisning av periodiseringsfonder	584
Avsättningar	586
22-1 Avsättning för produktgaranti	586
Långfristiga skulder	586
23-1 Upptagande och lösen av utlandslån	586
Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	587
24-1 Presentkort (enfunktionsvoucher)	587
24-2 Presentkort (flerfunktionsvoucher)	587
Skatteskulder	588
25-1 Skatteskuld	588
25-2 Skattereduktion för produktion av el	589

Moms och punktskatter	590
26-1 Bokföring av vilande moms	590
26-2 Utlägg av juristfirma	590
26-3 Försäljning av lastbil och överlåtelse av parkeringsplats	591
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	592
29-1 Bokföring av semesterlön och semesterreserv	592
Övriga rörelseintäkter	593
39-1 Avyttring av uppskriven fastighet	593
39-2 Vidarefakturerings av tjänster inom en koncern	594
Inköp av varor och material – kostnad för sålda varor	595
Allmänt om bokföring av varuförbrukning – kostnad för sålda varor (KSV)	595
40-1 Periodisering av varuinköp baserat på fysisk inventering	595
40-2 Periodisering av varuinköp baserat på beräknad förbrukning	596
47-1 Inköp av grossist och rabatter	597
Övriga externa kostnader	598
60-1 Representation	598
Personalkostnader	600
72-1 Utbetalning av lön efter avdrag för fackavgift och personalköp	600
72-2 Omföring av skatteavdrag och sociala avgifter till avräkningskontot för skatter och avgifter	601
72-3 Upplupen lön	601
72-4 Traktamente, logi och kostnadsersättning	602
72-5 Bokföring av förmåner	602
72-6 Bokföring av förmån som intäkt och personalkostnad	603
72-7 Tantiem	603
Övriga rörelsekostnader	604
79-1 Gåva från aktiebolag	604
9. Bilagor	607
Bilaga 1 – Exempel på indelning av kontoklasserna 3 och 4	608
Bilaga 2 – Exempel på nollkoder i klass 0	621
10. Sökordsregister	627

1. Om boken

BAS – en generell kontoplan

BAS-kontoplanen är en generell plan för systematisering och kontering av affärshändelser. Den kan användas av företag och organisationer oberoende av storlek, typ av verksamhet och juridisk form. Den är anpassad till årsredovisningslagen, skattelagstiftningen och gällande redovisningsrekommendationer. Kontoplanen innehåller också generella anvisningar för utformningen av intern information för företagets styrning.

Kontoplanen är utformad med sikte på framställning av resultaträkning och balansräkning enligt årsredovisningslagens uppställningsformer samt av uppgifter till Skatteverket (standardiserade räkenskapsuppgifter, SRU) och till statistikmyndigheten SCB. Genom kontoplanens logiska struktur är det också lätt att på basis av de uppgifter som registreras i redovisningen producera egna rapporter, t.ex. till styrelse och ledning.

Instruktioner, moms, inkomstskatt och exempel

Bokens kärna utgörs av detaljerade instruktioner till kontona i BAS-kontoplanen. I anslutning till kontoinstruktionerna finns kommentarer om moms och inkomstskatt som bör beaktas vid den löpande bokföringen. Boken innehåller dessutom många exempel på hur olika affärshändelser kan bokföras i praktiken. För att tillgodose främst de mindre företagens behov innehåller boken dessutom ett antal avsnitt som ger vägledning för det praktiska arbetet med redovisning och ekonomistyrning.

Bokslutsfrågor i en separat bok

Frågor relaterade till bokslut har samlats i en separat bok, *Bokslutsboken 2025*. Utgångspunkten vid praktiskt bokslutsarbete är de enskilda kontona i bokföringen.

I *Bokslutsboken*s första del har därför K2¹- och K3²-reglerna hänförs till individuella konton eller grupper av konton. Ambitionen är att ge en god överblick av innehållet i bokslutsreglerna enligt K2 och K3. Då skattemässiga övervägande ofta är en integrerad del av bokslutsarbetet innehåller denna del också kommentarer om vad som gäller skattemässigt för ett visst konto eller grupper av konton.

¹ BFNAR 2016:10 Årsredovisning i mindre företag.

² BFNAR 2012:1 Årsredovisning och koncernredovisning.

I *Bokslutsbokens* andra del återfinns ett antal fördjupningsavsnitt och exempel med tyngdpunkt på K2. Avsikten är att förklara och belysa några områden som ofta upplevs som svåra eller komplicerade.

Årlig uppdatering

BAS-kontoplanen uppdateras årligen. Detta är en nödvändighet för att planen ska kunna fungera som ett effektivt hjälpmedel i en miljö som kännetecknas av snabba förändringar när det gäller lagstiftning, redovisningsrekommendationer, IT och synen på företagsstyrning. Ändringar i redovisningslagstiftning, skattelagstiftning och i redovisningsrekommendationer påverkar kontoplanen och konteringsinstruktionerna. Årets bok är bland annat uppdaterad med inkomstskattekommentarer och bokföringsexempel avseende förbättringsutgifter på egen och annans fastighet. Det har dessutom tillkommit konton och kontoinstruktion för bokföring av ej erhållna leverantörsfakturor.

BAS-intressenternas Förening

BAS-intressenternas Förening har som ändamål att förvalta och utveckla BAS-kontoplanen och produkter i anslutning till denna. Medlemmarna i föreningen företräder branschorganisationer, intresseföreningar, företag och statliga myndigheter, vilka har ett gemensamt intresse av att BAS-kontoplanen förvaltas och utvecklas i takt med att omvärldens krav på redovisningsinformation ändras eller utökas. Verksamheten bedrivs genom det helägda dotterbolaget *BAS-kontogruppen i Stockholm AB*. Arbetet omfattar underhåll, revidering och förbättring av BAS-kontoplanen och relaterade publikationer, liksom andra aktiviteter som är av betydelse för användningen av BAS-kontoplanen. BAS-organisationen beskrivs mer utförligt i avsnitt 2 av boken.

På BAS webbplats – www.bas.se – finns mer information om BAS-organisationen och BAS hela produktutbud.

2. BAS-verksamheten

BAS-organisationen som består av BAS-intressenternas Förening och BAS-kontogruppen i Stockholm har definierat följande bevakningsområden för sin verksamhet:

- Nationell redovisningslagstiftning och normgivning
- Skattelagstiftning
- Internredovisning
- IT-utvecklingen
- Företagens uppgiftslämnande
- Räkenskapsanalys med hjälp av nyckeltal
- Verksamhetsstyrning

BAS-intressenternas Förening

Medlemmar med rösträtt (januari 2025)

- Bokföringsnämnden
- Byggföretagen
- FAR
- Föreningen SIE-Gruppen
- Föreningen Svenskt Näringsliv
- Skatteverket
- Srf konsulternas förbund
- Statistikmyndigheten SCB
- Svenska kyrkan

Ej röstberättigade medlemmar och mer information om BAS-intressenternas Förening återfinns på www.bas.se.

BAS-kontogruppen i Stockholm AB

BAS-kontogruppen i Stockholm AB svarar i samverkan med Srf konsulterna¹ bl.a. för följande:

Underhåll och uppdatering

- Underhåll och uppdatering av kontoplanen och övriga produkter

Serviceverksamhet

- Publicering av ämnesspecifika artiklar
- Bevakning av branschanpassningar och diskussioner med branschorganisationer
- BAS frågeservice
- Framtagande och uppdatering av kopplingar mellan räkenskaps-scheman (SRU) och BAS-kontoplanen

Utvecklingsarbete

- Projektarbete för framtagande av nya produkter

Kontakt

BAS-kontogruppen i Stockholm AB tar tacksamt emot synpunkter och förslag till kompletteringar/ändringar i BAS-produkterna.

BAS-kontogruppen i Stockholm AB

E-post: info@bas.se

Postadress: Drottninggatan 89, 113 60 Stockholm

Webb: www.bas.se

¹ BAS tecknade i december 2024 ett samarbetsavtal med Srf konsulterna. Samarbetet med dem innebär i korthet att Srf konsulterna sköter BAS administration och serviceverksamhet. Srf konsulterna har också haft i uppdrag att, i enlighet med BAS instruktioner, uppdatera denna e-bok.

3. Förkortningar

I denna bok används förkortningar med följande innebörd:

ABL	Aktiebolagslagen (2005:551)
AFA	AFA Sjukförsäkring, AFA Trygghetsförsäkring och AFA Livförsäkring
Alecta	Försäkringsbolaget Alecta, f.d. SPP (för t.ex. ITP och TGL)
BFL	Bokföringslagen (1999:1078)
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Allmänt råd från BFN
BFN U	Uttalande från BFN
BR	Balansräkning
FAR	Branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare
FL	Lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar
FORA	Försäkringscentral för uppbörd av premier för arbetsmarknadsförsäkringar
IL	Inkomstskattelagen (1999:1229)
ITP	Industrins tjänstepension
LVP	Lägsta värdets princip (4 kap. 9 § ÅRL)
ML	Lagen om mervärdesskatt, momslagen (2023:200)
PIA	Produkter i arbete
RedR	Redovisningsrekommendation från FAR
RR	Resultaträkning
SCB	Statistikmyndigheten SCB (För förkortningar av SCB:s undersökningar, se fördjupningsavsnittet Rapportering till SCB)
SFL	Skatteförfarandelagen (2011:1244)
SIE	Standard Import Export (filformat för överföring av redovisningsdata)
SKV	Skatteverket
SL	Stiftelselagen (1994:1220)
SPP	se Alecta
Srf	Srf konsulternas förbund
Srf U	Uttalande från Srf i redovisningsfrågor
SRU	Standardiserade räkenskapsuppgifter/utdrag
TFA	Trygghetsförsäkring vid arbetsskada
TGL	Tjänstegrupplivförsäkring
TL	Lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. (Tryggandelagen)
ÅR	Årsredovisning
ÅRL	Årsredovisningslagen (1995:1554)

4. De viktigaste nyheterna i BAS 2025

Av följande sammanställning framgår de viktigaste ändringarna som gjorts i kontoplanen och konteringsinstruktionerna för BAS 2025 jämfört med BAS 2024.

Tabellen finns även på BAS webbplats www.bas.se.

Konto-nummer	Kontonamn	Nytt konto	Ändrat nummer/namn	Ändrad eller ny instruktion	Borttaget konto
1360	Lån till delägare eller närstående, långfristig del		X	X	
1369	Ackumulerade nedskrivningar av lån till delägare eller närstående, långfristig del		X		
1685	Kortfristiga fordringar hos delägare eller närstående			X	
2061	Kapital/stiftelsekapital/grundkapital		X	X	
2064	Ackumulerat realisationsresultat	X			
2065	Fond för verkligt värde		X	X	
2066	Värdesäkringsfond			X	
2067	Balanserat överskott eller underskott		X	X	
2068	Överskott eller underskott från föregående år		X	X	
2069	Årets resultat			X	
2126	Periodiseringsfond 2026	X			
2127	Periodiseringsfond 2017				X
2136	Periodiseringsfond 2026-2	X			
2137	Periodiseringsfond 2017-2				X
2614	Utgående moms, omvänd betalnings-skyldighet, 25 %		X		
2624	Utgående moms, omvänd betalnings-skyldighet, 12 %		X		
2634	Utgående moms, omvänd betalnings-skyldighet, 6 %		X		
2642	Debiterad ingående moms i anslutning till frivillig betalningsskyl-dighet		X		
2647	Ingående moms, omvänd betalnings-skyldighet varor och tjänster i Sverige		X		
3231	Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms		X		

Konto-nummer	Kontonamn	Nytt konto	Ändrat nummer/namn	Ändrad eller ny instruktion	Borttaget konto
4415	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 %		X		
4416	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 %		X		
4417	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 %		X		
4425	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 %		X		
4426	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 %		X		
4427	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 %		X		

5. Kontoplan och SRU-kopplingar

Kontoplan BAS 2025

En fyrkant (■) i tabellen anger att kontot ingår i det urval av konton som för de flesta företag är tillräckligt för en grundläggande bokföring.

1 Tillgångar

10 Immateriella anläggningstillgångar

Huvudkonton			Underkonton		
(Ej K2)	1010	Utvecklingsutgifter	(Ej K2)	1011	Balanserade utgifter för utveckling
			(Ej K2)	1012	Balanserade utgifter för programvaror
			(Ej K2)	1018	Ackumulerade nedskrivningar på balanserade utgifter
			(Ej K2)	1019	Ackumulerade avskrivningar på balanserade utgifter
	1020	Koncessioner m.m.		1028	Ackumulerade nedskrivningar på koncessioner m.m.
				1029	Ackumulerade avskrivningar på koncessioner m.m.
■	1030	Patent		1038	Ackumulerade nedskrivningar på patent
			■	1039	Ackumulerade avskrivningar på patent
	1040	Licenser		1048	Ackumulerade nedskrivningar på licenser
				1049	Ackumulerade avskrivningar på licenser
	1050	Varumärken		1058	Ackumulerade nedskrivningar på varumärken
				1059	Ackumulerade avskrivningar på varumärken
■	1060	Hyresrätter, tomträtter och liknande		1068	Ackumulerade nedskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande
			■	1069	Ackumulerade avskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande
	1070	Goodwill		1078	Ackumulerade nedskrivningar på goodwill
				1079	Ackumulerade avskrivningar på goodwill
	1080	Förskott för immateriella anläggningstillgångar	(Ej K2)	1081	Pågående projekt för immateriella anläggningstillgångar
				1088	Förskott för immateriella anläggningstillgångar

11 Byggnader och mark

Huvudkonton			Underkonton		
■	1110	Byggnader		1111	Byggnader på egen mark
				1111	Byggnader på annans mark
				1118	Ackumulerade nedskrivningar på byggnader
			■	1119	Ackumulerade avskrivningar på byggnader
	1120	Förbättringsutgifter på annans fastighet		1129	Ackumulerade avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet
■	1130	Mark			

Huvudkonton	Underkonton
1140 Tomter och obebyggda markområden	
■ 1150 Markanläggningar	1158 Ackumulerade nedskrivningar på markanläggningar
	■ 1159 Ackumulerade avskrivningar på markanläggningar
1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark	1181 Pågående ny-, till- och ombyggnad
	1188 Förskott för byggnader och mark

12 Maskiner och inventarier

Huvudkonton	Underkonton
■ 1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar	1211 Maskiner
	1213 Andra tekniska anläggningar
	1218 Ackumulerade nedskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar
	■ 1219 Ackumulerade avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar
■ 1220 Inventarier och verktyg	1221 Inventarier
	1222 Byggnadsinventarier
	1223 Markinventarier
	1225 Verktyg
	1228 Ackumulerade nedskrivningar på inventarier och verktyg
	■ 1229 Ackumulerade avskrivningar på inventarier och verktyg
1230 Installationer	1231 Installationer på egen fastighet
	1232 Installationer på annans fastighet
	1238 Ackumulerade nedskrivningar på installationer
	1239 Ackumulerade avskrivningar på installationer
■ 1240 Bilar och andra transportmedel	1241 Personbilar
	1242 Lastbilar
	1243 Truckar
	1244 Arbetsmaskiner
	1245 Traktorer
	1246 Motorcyklar, mopeder och skotrar
	1247 Båtar, flygplan och helikoptrar
	1248 Ackumulerade nedskrivningar på bilar och andra transportmedel
	■ 1249 Ackumulerade avskrivningar på bilar och andra transportmedel
■ 1250 Datorer	1251 Datorer, företaget
	1257 Datorer, personal
	1258 Ackumulerade nedskrivningar på datorer
	■ 1259 Ackumulerade avskrivningar på datorer
(Ej K2) 1260 Leasade tillgångar	(Ej K2) 1269 Ackumulerade avskrivningar på tillgångar
1280 Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier	1281 Pågående nyanläggningar, maskiner och inventarier
	1288 Förskott för maskiner och inventarier

Huvudkonton			Underkonton		
■	1290	Övriga materiella anläggningstillgångar	■	1291	Konst och liknande tillgångar
				1292	Djur som klassificeras som anläggningstillgång
				1298	Ackumulerade nedskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar
			■	1299	Ackumulerade avskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar

13 Finansiella anläggningstillgångar

Huvudkonton			Underkonton		
	1310	Andelar i koncernföretag		1311	Aktier i noterade svenska koncernföretag
				1312	Aktier i onoterade svenska koncernföretag
				1313	Aktier i noterade utländska koncernföretag
				1314	Aktier i onoterade utländska koncernföretag
				1316	Andra andelar i svenska koncernföretag
				1317	Andra andelar i utländska koncernföretag
				1318	Ackumulerade nedskrivningar av andelar i koncernföretag
	1320	Långfristiga fordringar hos koncernföretag		1321	Långfristiga fordringar hos moderföretag
				1322	Långfristiga fordringar hos dotterföretag
				1323	Långfristiga fordringar hos andra koncernföretag
				1328	Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos koncernföretag
	1330	Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		1331	Andelar i intresseföretag
				1332	Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag
				1333	Andelar i gemensamt styrda företag
				1334	Ackumulerade nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag
				1336	Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
				1337	Ackumulerade nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
				1338	Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	1340	Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		1341	Långfristiga fordringar hos intresseföretag
				1342	Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
				1343	Långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
				1344	Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
				1346	Långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
				1347	Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
				1348	Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

	Huvudkonton		Underkonton
■	1350 Andelar och värdepapper i andra företag		1351 Andelar i noterade företag
			1352 Andra andelar
			1353 Andelar i bostadsrättsföreningar
			1354 Obligationer
			1356 Andelar i ekonomiska föreningar, övriga företag
			1357 Andelar i handelsbolag, andra företag
			1358 Ackumulerade nedskrivningar av andra andelar och värdepapper
	1360 Lån till delägare eller närstående, långfristig del		1369 Ackumulerade nedskrivningar av lån till delägare eller närstående, långfristig del
(Ej K2)	1370 Uppskjuten skattefordran		
■	1380 Andra långfristiga fordringar		1381 Långfristiga reversfordringar
			1382 Långfristiga fordringar hos anställda
			1383 Lämnade depositioner, långfristiga
			1384 Derivat
			1385 Kapitalförsäkring
			1387 Långfristiga kontraktsfordringar
			1388 Långfristiga kundfordringar
			1389 Ackumulerade nedskrivningar av andra långfristiga fordringar

14 Lager, produkter i arbete och pågående arbeten

	Huvudkonton		Underkonton
■	1410 Lager av råvaror	■	1419 Förändring av lager av råvaror
	1420 Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter		1429 Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter
■	1440 Produkter i arbete	■	1449 Förändring av produkter i arbete
■	1450 Lager av färdiga varor	■	1459 Förändring av lager av färdiga varor
■	1460 Lager av handelsvaror		1465 Lager av varor VMB
			1466 Nedskrivning av varor VMB
			1467 Lager av varor VMB förenklad
		■	1469 Förändring av lager av handelsvaror
■	1470 Pågående arbeten		1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader
			1478 Pågående arbeten, fakturering
		■	1479 Förändring av pågående arbeten
■	1480 Förskott för varor och tjänster		1481 Rembuser
			1489 Övriga förskott till leverantörer
■	1490 Övriga lagertillgångar		1491 Lager av värdepapper
			1492 Lager av fastigheter
			1493 Djur som klassificeras som omsättningstillgång

15 Kundfordringar

Huvudkonton	Underkonton
1510 Kundfordringar	1511 Kundfordringar
	1512 Belånade kundfordringar (factoring)
■	1513 Kundfordringar – delad faktura
(Ej K2)	1516 Tvistiga kundfordringar
■	1518 Ej reskontraförda kundfordringar
	1519 Nedskrivning av kundfordringar
1520 Växelfordringar	1525 Osäkra växelfordringar
	1529 Nedskrivning av växelfordringar
1530 Kontraktsfordringar	1531 Kontraktsfordringar
	1532 Belånade kontraktsfordringar
	1536 Tvistiga kontraktsfordringar
	1539 Nedskrivning av kontraktsfordringar
1550 Konsignationsfordringar	
1560 Kundfordringar hos koncernföretag	1561 Kundfordringar hos moderföretag
	1562 Kundfordringar hos dotterföretag
	1563 Kundfordringar hos andra koncernföretag
	1568 Ej reskontraförda kundfordringar hos koncernföretag
	1569 Nedskrivning av kundfordringar hos koncernföretag
1570 Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1571 Kundfordringar hos intresseföretag
	1572 Kundfordringar hos gemensamt styrda företag
■	1573 Kundfordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
1580 Fordringar för kontokort och kuponger	

16 Övriga kortfristiga fordringar

Huvudkonton	Underkonton
■ 1610 Kortfristiga fordringar hos anställda	1611 Reseförskott
	1612 Kassaförskott
	1613 Övriga förskott
	1614 Tillfälliga lån till anställda
	1619 Övriga fordringar hos anställda
1620 Upparbetad men ej fakturerad intäkt	
■ 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)	
■ 1640 Skattefordringar	
■ 1650 Momsfordran	
1660 Kortfristiga fordringar hos koncernföretag	1661 Kortfristiga fordringar hos moderföretag
	1662 Kortfristiga fordringar hos dotterföretag
	1663 Kortfristiga fordringar hos andra koncernföretag

Huvudkonton	Underkonton
1670 Kortfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1671 Kortfristiga fordringar hos intresseföretag 1672 Kortfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag 1673 Kortfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
■ 1680 Andra kortfristiga fordringar	1681 Utlägg för kunder 1682 Kortfristiga lånefordringar 1683 Derivat 1684 Kortfristiga fordringar hos leverantörer 1685 Kortfristiga fordringar hos delägare eller närstående 1687 Kortfristig del av långfristiga fordringar 1688 Fordran arbetsmarknadsförsäkringar 1689 Övriga kortfristiga fordringar
1690 Fordringar för tecknat men ej inbetalt aktiekapital	

17 Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

Huvudkonton	Underkonton
■ 1710 Förutbetalda hyreskostnader	
■ 1720 Förutbetalda leasing-avgifter	
■ 1730 Förutbetalda försäkringspremier	
■ 1740 Förutbetalda räntekostnader	
■ 1750 Upplupna hyresintäkter	
■ 1760 Upplupna ränteintäkter	
1770 Tillgångar av kostnadsnatur	
1780 Upplupna avtalsintäkter	
■ 1790 Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	

18 Kortfristiga placeringar

Huvudkonton	Underkonton
■ 1810 Andelar i noterade företag	
1820 Obligationer	
1830 Konvertibla skuldebrev	
1860 Andelar i koncernföretag, kortfristigt	
■ 1880 Andra kortfristiga placeringar	1886 Derivat 1889 Andelar i övriga företag
■ 1890 Nedskrivning av kortfristiga placeringar	

19 Kassa och bank

Huvudkonton		Underkonton	
■	1910 Kassa	1911 Huvudkassa	
		1912 Kassa 2	
		1913 Kassa 3	
■	1920 PlusGiro		
■	1930 Företagskonto/ checkkonto/affärskonto		
■	1940 Övriga bankkonton		
	1950 Bankcertifikat		
	1960 Koncernkonto moderföretag		
	1970 Särskilda bankkonton	1972 Upphovsmannakonto	
		1973 Skogskonto	
		1974 Spärrade bankmedel	
		1979 Övriga särskilda bankkonton	
	1980 Valutakonton		
	1990 Redovisningsmedel		

2 Eget kapital och skulder

20 Eget kapital

Huvudkonton		Underkonton	
<i>Eget kapital för enskild närings- idkare och del ägare 1 i handels- och kommanditbolag</i>			
■	2010 Eget kapital, delägare 1	■	2011 Egna varuuttag
		■	2013 Övriga egna uttag
		■	2017 Årets kapitaltillskott
		■	2018 Övriga egna insättningar
		■	2019 Årets resultat, delägare 1
<i>Eget kapital för delägare 2–4 i handels- och kommanditbolag</i>			
■	2020 Eget kapital, delägare 2		
■	2030 Eget kapital, delägare 3		
■	2040 Eget kapital, delägare 4		
<i>Expansionsfond för enskild närings- idkare</i>			
	2050 Avsättning till expansionsfond		
<i>Eget kapital i ideella föreningar och stiftelser</i>			
■	2060 Eget kapital i ideella föreningar, stiftelser och registrerade tros samfund	(Ej K2)	2061 Kapital/stiftelsekapital/grundkapital
			2064 Ackumulerat realisationsresultat
			2065 Fond för verkligt värde
			2066 Värdesäkringsfond
			2067 Balanserat överskott eller underskott
			2068 Överskott eller underskott från föregående år
			2069 Årets resultat
■	2070 Ändamålsbestämda medel		2071 Ändamål 1
			2072 Ändamål 2

Huvudkonton		Underkonton
<i>Eget kapital i aktiebolag och ekonomiska föreningar</i>		
2080 Bundet eget kapital	■	2081 Aktiekapital
		2082 Ej registrerat aktiekapital
	■	2083 Medlemsinsatser
		2084 Förlagsinsatser
		2085 Uppskrivningsfond
	■	2086 Reservfond
		2087 Insatsemission (ekonomiska föreningar)
		2087 Bunden överkursfond (aktiebolag)
		2088 Fond för yttre underhåll
	(Ej K2)	2089 Fond för utvecklingsutgifter
2090 Fritt eget kapital	■	2091 Balanserad vinst eller förlust
	(Ej K2)	2092 Mottagna/lämnade koncernbidrag
		2093 Erhållna aktieägartillskott
		2094 Egna aktier
		2095 Fusionsresultat
	(Ej K2)	2096 Fond för verkligt värde
		2097 Fri överkursfond
	■	2098 Vinst eller förlust från föregående år
	■	2099 Årets resultat

21 Obeskattade reserver

Huvudkonton		Underkonton
<i>Periodiseringsfonder för juridiska personer</i>		
■ 2110 Periodiseringsfond		
■ 2120 Periodiseringsfonder		2120 Periodiseringsfond 2020
		2121 Periodiseringsfond 2021
		2122 Periodiseringsfond 2022
		2123 Periodiseringsfond 2023
		2124 Periodiseringsfond 2024
		2125 Periodiseringsfond 2025
		2126 Periodiseringsfond 2026
		2128 Periodiseringsfond 2018
		2129 Periodiseringsfond 2019
■ 2130 Periodiseringsfonder		2130 Periodiseringsfond 2020-2
		2131 Periodiseringsfond 2021-2
		2132 Periodiseringsfond 2022-2
		2133 Periodiseringsfond 2023-2
		2134 Periodiseringsfond 2024-2
		2135 Periodiseringsfond 2025-2
		2136 Periodiseringsfond 2026-2
		2138 Periodiseringsfond 2018-2
		2139 Periodiseringsfond 2019-2
<i>Övriga obeskattade reserver</i>		
■ 2150 Ackumulerade överavskrivningar		2151 Ackumulerade överavskrivningar på immateriella anläggningstillgångar
		2152 Ackumulerade överavskrivningar på byggnader och markanläggningar

Huvudkonton	Underkonton
	2153 Ackumulerade överavskrivningar på maskiner och inventarier
2160 Ersättningsfond	2161 Ersättningsfond maskiner och inventarier
	2162 Ersättningsfond byggnader och markanläggningar
	2164 Ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel
2190 Övriga obeskattade reserver	2196 Lagerreserv
	2199 Övriga obeskattade reserver

22 Avsättningar

Huvudkonton	Underkonton
■ 2210 Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen	
■ 2220 Avsättningar för garantier	
2230 Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	
(Ej K2) 2240 Avsättningar för uppskjutna skatter	
2250 Övriga avsättningar för skatter	2252 Avsättningar för tvistiga skatter
	2253 Avsättningar särskild löneskatt, deklarationspost
■ 2290 Övriga avsättningar	

23 Långfristiga skulder

Huvudkonton	Underkonton
2310 Obligations- och förlagslån	
2320 Konvertibla lån och liknande	2321 Konvertibla lån
	2322 Lån förenade med optionsrätt
	2323 Vinstandelslån
	2324 Kapitalandelslån
■ 2330 Checkräkningskredit	Alternativ 1
	2331 Checkräkningskredit 1
	2332 Checkräkningskredit 2
	Alternativ 2
	2331 Utnyttjad checkräkningskredit 1
	2332 Utnyttjad checkräkningskredit 2
	2335 Beviljad checkräkningskredit 1
	2336 Beviljad checkräkningskredit 2
2340 Byggnadskreditiv	
■ 2350 Andra långfristiga skulder till kreditinstitut	2351 Fastighetslån, långfristig del
	2355 Långfristiga lån i utländsk valuta från kreditinstitut
	2359 Övriga långfristiga lån från kreditinstitut

Huvudkonton	Underkonton
2360 Långfristiga skulder till koncernföretag	2361 Långfristiga skulder till moderföretag
	2362 Långfristiga skulder till dotterföretag
	2363 Långfristiga skulder till andra koncernföretag
2370 Långfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2371 Långfristiga skulder till intresseföretag
	2372 Långfristiga skulder till gemensamt styrda företag
■ 2390 Övriga långfristiga skulder	2373 Långfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	2391 Avbetalningskontrakt, långfristig del
	2392 Villkorliga långfristiga skulder
	■ 2393 Lån från närstående personer, långfristig del
	2394 Långfristiga leverantörsskulder
	2395 Andra långfristiga lån i utländsk valuta
	2396 Derivat
	2397 Mottagna depositioner, långfristiga
	2399 Övriga långfristiga skulder

24 Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer

Huvudkonton	Underkonton
■ 2410 Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut	2411 Kortfristiga lån från kreditinstitut
	2412 Byggnadskreditiv, kortfristig del
	2417 Kortfristig del av långfristiga skulder till kreditinstitut
	2419 Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut
2420 Förskott från kunder	2421 Ej inlösta presentkort
2430 Pågående arbeten	2429 Övriga förskott från kunder
	2431 Pågående arbeten, fakturering
	2438 Pågående arbeten, nedlagda kostnader
	2439 Beräknad förändring av pågående arbeten
■ 2440 Leverantörsskulder	2441 Leverantörsskulder
	2443 Konsignationsskulder
	2445 Tvistiga leverantörsskulder
	(Ej K2) 2448 Ej reskontraförda leverantörsskulder
2450 Fakturerad men ej upparbetad intäkt	
2460 Leverantörsskulder till koncernföretag	2461 Leverantörsskulder till moderföretag
	2462 Leverantörsskulder till dotterföretag
	2463 Leverantörsskulder till andra koncernföretag
2470 Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2471 Leverantörsskulder till intresseföretag
	2472 Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag
	2473 Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
■ 2480 Checkräkningskredit, kortfristig	
2490 Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	2491 Avräkning spelarrangörer
	2492 Växelskulder
	2499 Andra övriga kortfristiga skulder

25 Skatteskulder

Huvudkonton		Underkonton	
■	2510 Skatteskulder	2512	Beräknad inkomstskatt
		2513	Beräknad fastighetsskatt/fastighetsavgift
		2514	Beräknad särskild löneskatt på pensionskostnader
		2515	Beräknad avkastningsskatt
		2517	Beräknad utländsk skatt
		2518	Betald F-skatt

26 Moms och punktskatter

Huvudkonton		Underkonton	
■	2610 Utgående moms, 25 %	■	2611 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 %
		■	2612 Utgående moms på egna uttag, 25 %
		■	2613 Utgående moms för uthyrning, 25 %
		■	2614 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 25 %
		■	2615 Utgående moms, import av varor, 25 %
		■	2616 Utgående moms VMB, 25 %
			2618 Vilande utgående moms, 25 %
■	2620 Utgående moms, 12 %	■	2621 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 %
		■	2622 Utgående moms på egna uttag, 12 %
		■	2623 Utgående moms för uthyrning, 12 %
		■	2624 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 12 %
		■	2625 Utgående moms, import av varor, 12 %
		■	2626 Utgående moms VMB, 12 %
			2628 Vilande utgående moms, 12 %
■	2630 Utgående moms, 6 %	■	2631 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 %
		■	2632 Utgående moms på egna uttag, 6 %
		■	2633 Utgående moms för uthyrning, 6 %
		■	2634 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 6 %
		■	2635 Utgående moms, import av varor, 6 %
		■	2636 Utgående moms VMB, 6 %
			2638 Vilande utgående moms, 6 %
■	2640 Ingående moms	■	2641 Debiterad ingående moms
		■	2642 Debiterad ingående moms i anslutning till frivillig betalningsskyldighet
		■	2645 Beräknad ingående moms på förvärv från utlandet
		■	2646 Ingående moms på uthyrning
		■	2647 Ingående moms omvänd betalningsskyldighet varor och tjänster i Sverige
		■	2648 Vilande ingående moms
		■	2649 Ingående moms, blandad verksamhet

	Huvudkonton	Underkonton
■	2650 Redovisningskonto för moms	
	2660 Punktskatter	
	2670 Utgående moms på försäljning inom EU, OSS	

27 Personalens skatter, avgifter och löneavdrag

	Huvudkonton	Underkonton
■	2710 Personalskatt	
■	2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt	2731 Avräkning lagstadgade sociala avgifter 2732 Avräkning särskild löneskatt
■	2740 Avtalade sociala avgifter	
	2750 Utmätning i lön m.m.	
	2760 Semestermedel	2761 Avräkning semesterlöner 2762 Semesterlönekassa
■	2790 Övriga löneavdrag	2791 Personalens intressekonto 2792 Lönsparande 2793 Gruppförsäkringspremier 2794 Fackföreningsavgifter 2795 Mättnings- och granskningsarvoden 2799 Övriga löneavdrag

28 Övriga kortfristiga skulder

	Huvudkonton	Underkonton
	2810 Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar	2811 Avräkning för factoring 2812 Avräkning för belånade kontraktsfordringar
■	2820 Kortfristiga skulder till anställda	2821 Löneskulder 2822 Reseräkningar 2823 Tantiem, gratifikationer 2829 Övriga kortfristiga skulder till anställda
	2830 Avräkning för annans räkning	
■	2840 Kortfristiga låneskulder	2841 Kortfristig del av långfristiga skulder 2849 Övriga kortfristiga låneskulder
■	2850 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)	2852 Anståndsbelopp för moms, arbetsgivaravgifter och personalskatt
	2860 Kortfristiga skulder till koncernföretag	2861 Kortfristiga skulder till moderföretag 2862 Kortfristiga skulder till dotterföretag 2863 Kortfristiga skulder till andra koncernföretag
	2870 Kortfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2871 Kortfristiga skulder till intresseföretag 2872 Kortfristiga skulder till gemensamt styrda företag 2873 Kortfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	2880 Skuld erhållna bidrag	

Huvudkonton		Underkonton	
■	2890 Övriga kortfristiga skulder	2891	Skulder under indrivning
		2892	Inre reparationsfond/underhållsfond
		2893	Skulder till närstående personer, kortfristig del
		2895	Derivat (kortfristiga skulder)
		2897	Mottagna depositioner, kortfristiga
		2898	Outtagen vinstutdelning
		2899	Övriga kortfristiga skulder

29 Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

Huvudkonton		Underkonton	
■	2910 Upplupna löner	2911	Löneskulder
		2912	Ackordsöverskott
		2919	Övriga upplupna löner
■	2920 Upplupna semesterlöner		
	2930 Upplupna pensionskostnader	2931	Upplupna pensionsutbetalningar
■	2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter	2941	Beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter
		2942	Beräknad upplupen särskild löneskatt
		2943	Beräknad upplupen särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost
		2944	Beräknad upplupen avkastningsskatt på pensionskostnader
■	2950 Upplupna avtalade sociala avgifter	2951	Upplupna avtalade arbetsmarknadsförsäkringar
		2959	Upplupna avtalade pensionsförsäkringsavgifter, deklarationspost
■	2960 Upplupna räntekostnader		
	2970 Förutbetalda intäkter	2971	Förutbetalda hyresintäkter
		2972	Förutbetalda medlemsavgifter
		2979	Övriga förutbetalda intäkter
	2980 Upplupna avtalskostnader		
■	2990 Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	2991	Beräknat arvode för bokslut
		2992	Beräknat arvode för revision
		2993	Ospecificerad skuld till leverantörer
		2995	Ej ankomna leverantörsfakturor
		2998	Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter
		2999	OBS-konto

3 Rörelsens inkomster/intäkter

30–34 Huvudintäkter

Huvudkonton	Underkonton
■ 3000 Försäljning inom Sverige	■ 3001 Försäljning inom Sverige, 25 % moms
	■ 3002 Försäljning inom Sverige, 12 % moms
	■ 3003 Försäljning inom Sverige, 6 % moms
	■ 3004 Försäljning inom Sverige, momsfri
■ 3100 Försäljning av varor utanför Sverige	■ 3105 Försäljning varor till land utanför EU
	■ 3106 Försäljning varor till annat EU-land, momspliktig
	■ 3108 Försäljning varor till annat EU-land, momsfri
■ 3200 Försäljning VMB och omvänd moms	■ 3211 Försäljning positiv VMB, 25 % moms
	■ 3212 Försäljning negativ VMB, 25 % moms
	■ 3231 Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms
■ 3300 Försäljning av tjänster utanför Sverige	■ 3305 Försäljning tjänster till land utanför EU
■ 3400 Försäljning, egna uttag	■ 3308 Försäljning tjänster till annat EU-land
	■ 3401 Egna uttag momspliktiga, 25 %
	■ 3402 Egna uttag momspliktiga, 12 %
	■ 3403 Egna uttag momspliktiga, 6 %
	■ 3404 Egna uttag, momsfria

35 Fakturerade kostnader

Huvudkonton	Underkonton
■ 3500 Fakturerade kostnader (gruppkonto)	
■ 3510 Fakturerat emballage	3511 Fakturerat emballage
	3518 Returnerat emballage
■ 3520 Fakturerade frakter	■ 3521 Fakturerade frakter, EU-land
	■ 3522 Fakturerade frakter, export
■ 3530 Fakturerade tull- och expeditions kostnader m.m.	
■ 3540 Faktureringsavgifter	■ 3541 Faktureringsavgifter, EU-land
	■ 3542 Faktureringsavgifter, export
3550 Fakturerade resekostnader	
3560 Fakturerade kostnader till koncernföretag	3561 Fakturerade kostnader till moderföretag
	3562 Fakturerade kostnader till dotterföretag
	3563 Fakturerade kostnader till andra koncernföretag
3570 Fakturerade kostnader till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
3590 Övriga fakturerade kostnader	

36 Rörelsens sidointäkter

Huvudkonton		Underkonton	
■	3600 Rörelsens sidointäkter (gruppkonto)		
	3610 Försäljning av material	3611 Försäljning av råmaterial	
		3612 Försäljning av skrot	
		3613 Försäljning av förbrukningsmaterial	
		3619 Försäljning av övrigt material	
	3620 Tillfällig uthyrning av personal		
	3630 Tillfällig uthyrning av transportmedel		
	3670 Intäkter från värdepapper	3671 Försäljning av värdepapper	
		3672 Utdelning från värdepapper	
		3679 Övriga intäkter från värdepapper	
	3680 Management fees		
	3690 Övriga sidointäkter		

37 Intäktskorrigeringar

Huvudkonton		Underkonton	
	3700 Intäktskorrigeringar (gruppkonto)		
	3710 Ofördelade intäktsreduktioner		
■	3730 Lämnade rabatter	3731 Lämnade kassarabatter	
		3732 Lämnade mängdrabatter	
■	3740 Öres- och kronutjämning		
	3750 Punktskatter	3751 Intäktsförda punktskatter (kreditkonto)	
		3752 Skuldförda punktskatter (debetkonto)	
	3790 Övriga intäktskorrigeringar		

38 Aktiverat arbete för egen räkning

Huvudkonton		Underkonton	
■	3800 Aktiverat arbete för egen räkning (gruppkonto)		
	3840 Aktiverat arbete (material)		
	3850 Aktiverat arbete (omkostnader)		
	3870 Aktiverat arbete (personal)		

39 Övriga rörelseintäkter

Huvudkonton		Underkonton	
■	3900 Övriga rörelseintäkter (gruppkonto)		

Huvudkonton	Underkonton
3910 Hyres- och arrende- intäkter	3911 Hyresintäkter
	3912 Arrendeintäkter
	3913 Frivilligt momspliktiga hyresintäkter
	3914 Övriga momspliktiga hyresintäkter
3920 Provisionsintäkter, licensintäkter och royalties	3921 Provisionsintäkter
	3922 Licensintäkter och royalties
	3925 Franchiseintäkter
(E) K2) 3940 Orealiserade negativa/ positiva värdeföränd- ringar på säkrings- instrument	
3950 Återvunna, tidigare avskrivna kundford- ringar	
■ 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	
■ 3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggnings- tillgångar	3971 Vinst vid avyttring av immateriella anlägg- ningstillgångar
	3972 Vinst vid avyttring av byggnader och mark
	3973 Vinst vid avyttring av maskiner och inventarier
■ 3980 Erhållna offentliga bidrag	3981 Erhållna EU-bidrag
	3985 Erhållna statliga bidrag
	3987 Erhållna kommunala bidrag
	3988 Erhållna offentliga bidrag för personal
	3989 Övriga erhållna offentliga bidrag
3990 Övriga ersättningar, bidrag och intäkter	3991 Konfliktersättning
	3992 Erhållna skadestånd
	3993 Erhållna donationer och gåvor
	3994 Försäkringsersättning
	3995 Erhållet ackord på skulder av rörelse- karaktär
	3996 Erhållna reklambidrag
	3997 Sjuklöneersättning
	3998 Återbäring av överskott från försäkringsföretag
	3999 Övriga rörelseintäkter

4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster

40–45 Inköp av varor och material

Huvudkonton	Underkonton
■ 4000 Inköp av varor från Sverige	
■ 4200 Sålida varor VMB	■ 4211 Sålida varor positiv VMB, 25 % moms
	■ 4212 Sålida varor negativ VMB, 25 % moms
■ 4400 Momspliktiga inköp i Sverige	■ 4415 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings- skyldighet, 25 %
	■ 4416 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings- skyldighet, 12 %
	■ 4417 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings- skyldighet, 6 %

Huvudkonton		Underkonton	
■ 4500	Övriga momspliktiga inköp	■ 4425	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet, 25 % moms
		■ 4426	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet, 12 % moms
		■ 4427	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet, 6 % moms
		■ 4515	Inköp av varor från annat EU-land, 25 % moms
		■ 4516	Inköp av varor från annat EU-land, 12 % moms
		■ 4517	Inköp av varor från annat EU-land, 6 % moms
		■ 4518	Inköp av varor från annat EU-land, momsfri
		■ 4531	Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 25 %
		■ 4532	Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 12 %
		■ 4533	nköp av tjänster från ett land utanför EU, 6 %
		■ 4535	Inköp av tjänster från annat EU-land, 25 % moms
		■ 4536	Inköp av tjänster från annat EU-land, 12 % moms
		■ 4537	Inköp av tjänster från annat EU-land, 6 % moms
		■ 4538	Inköp av tjänster från annat EU-land, momsfri
		■ 4545	Import av varor, 25 %
		■ 4546	Import av varor, 12 %
		■ 4547	Import av varor, 6 %

46 Legoarbeten, underentreprenader

Huvudkonton		Underkonton	
■ 4600	Legoarbeten och under entreprenader (gruppkonto)		

47 Reduktion av inköspriser

Huvudkonton		Underkonton	
■ 4700	Reduktion av inköps-priser (gruppkonto)		
4730	Erhållna rabatter	4731	Erhållna kassarabatter
		4732	Erhållna mängdrabatter (inkl. bonus)
		4733	Erhållet aktivitetsstöd
4790	Övriga reduktioner av inköspriser		

48 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton		Underkonton	
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)			

49 Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten

Huvudkonton	Underkonton
■ 4900 Förändring av lager (gruppkonto)	
■ 4910 Förändring av lager av råvaror	
■ 4920 Förändring av lager av tillsats material och förnödenheter	
■ 4940 Förändring av produkter i arbete	4944 Förändring av produkter i arbete, material och utlägg 4945 Förändring av produkter i arbete, omkostnader 4947 Förändring av produkter i arbete, personal-kostnader
■ 4950 Förändring av lager av färdiga varor	
■ 4960 Förändring av lager av handelsvaror	
■ 4970 Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader	4974 Förändring av pågående arbeten, material och utlägg 4975 Förändring av pågående arbeten, omkostnader 4977 Förändring av pågående arbeten, personal-kostnader
4980 Förändring av lager av värdepapper	4981 Sålida värdepappers anskaffningsvärde 4987 Nedskrivning av värdepapper 4988 Återföring av nedskrivning av värdepapper

5–6 Övriga externa rörelseutgifter/kostnader**50 Lokalkostnader**

Huvudkonton	Underkonton
5000 Lokalkostnader (gruppkonto)	
■ 5010 Lokalhyra	5011 Hyra för kontorslokaler 5012 Hyra för garage 5013 Hyra för lagerlokaler
■ 5020 El för belysning	
■ 5030 Värme	
■ 5040 Vatten och avlopp	
5050 Lokaltillbehör	
■ 5060 Städning och renhållning	5061 Städning 5062 Sophämtning 5063 Hyra för sopcontainer 5064 Snöröjning 5065 Trädgårdsskötsel
■ 5070 Reparation och underhåll av lokaler	
5090 Övriga lokalkostnader	5098 Övriga lokalkostnader, avdragsgilla 5099 Övriga lokalkostnader, ej avdragsgilla

51 Fastighetskostnader

Huvudkonton		Underkonton	
	5100	Fastighetskostnader (gruppkonto)	
	5110	Tomträttsavgäld/arrende	
■	5120	El för belysning	
■	5130	Värme	5131 Uppvärmning
			5132 Sotning
■	5140	Vatten och avlopp	
■	5160	Städning och renhållning	5161 Städning
			5162 Sophämtning
			5163 Hyra för sopcontainer
			5164 Snöröjning
			5165 Trädgårdsskötsel
■	5170	Reparation och underhåll av fastighet	
	5190	Övriga fastighetskostnader	
		5191	Fastighetsskatt/fastighetsavgift
		5192	Fastighetsförsäkringspremier
		5193	Fastighetsskötsel och förvaltning
		5198	Övriga fastighetskostnader, avdragsgilla
		5199	Övriga fastighetskostnader, ej avdragsgilla

52 Hyra av anläggningstillgångar

Huvudkonton		Underkonton	
■	5200	Hyra av anläggnings-tillgångar (gruppkonto)	
	5210	Hyra av maskiner och andra tekniska anläggningar	5211 Korttidshyra av maskiner och andra tekniska anläggningar
			5212 Leasing av maskiner och andra tekniska anläggningar
	5220	Hyra av inventarier och verktyg	5221 Korttidshyra av inventarier och verktyg
			5222 Leasing av inventarier och verktyg
	5250	Hyra av datorer	5251 Korttidshyra av datorer
			5252 Leasing av datorer
	5290	Övriga hyreskostnader för anläggningstillgångar	

53 Energikostnader

Huvudkonton		Underkonton	
■	5300	Energikostnader (gruppkonto)	
	5310	El för drift	
	5320	Gas	
	5330	Eldningsolja	
	5340	Stenkol och koks	
	5350	Torv, träkol, ved och annat träbränsle	
	5360	Bensin, fotogen och motorbrännolja	
	5370	Fjärrvärme, kyla och ånga	

Huvudkonton	Underkonton
5380 Vatten	
5390 Övriga energikostnader	

54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial

Huvudkonton	Underkonton
5400 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial (gruppkonto)	
■ 5410 Förbrukningsinventarier	5411 Förbrukningsinventarier med en livslängd på mer än ett år
	5412 Förbrukningsinventarier med en livslängd på ett år eller mindre
■ 5420 Programvaror	
5430 Transportinventarier	
5440 Förbrukningsemballage	
■ 5460 Förbrukningsmaterial	
5480 Arbetskläder och skyddsmaterial	
5490 Övriga förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	5491 Övriga förbrukningsinventarier med en livslängd på mer än ett år
	5492 Övriga förbrukningsinventarier med en livslängd på ett år eller mindre
	5493 Övrigt förbrukningsmaterial

55 Reparation och underhåll

Huvudkonton	Underkonton
■ 5500 Reparation och underhåll (gruppkonto)	
5510 Reparation och underhåll av maskiner och andra tekniska anläggningar	
5520 Reparation och underhåll av inventarier, verktyg och datorer m.m.	
5530 Reparation och underhåll av installationer	
5550 Reparation och underhåll av förbrukningsinventarier	
5580 Underhåll och tvätt av arbetskläder	
5590 Övriga kostnader för reparation och underhåll	

56 Kostnader för transportmedel

Huvudkonton	Underkonton
■ 5600 Kostnader för transportmedel (gruppkonto)	
■ 5610 Personbilskostnader	■ 5611 Drivmedel för personbilar
	■ 5612 Försäkring och skatt för personbilar

Huvudkonton	Underkonton
	■ 5613 Reparation och underhåll av personbilar
	■ 5615 Leasing av personbilar
	5616 Trängselskatt, avdragsgill
	5619 Övriga personbilskostnader
5620 Lastbilskostnader	
5630 Truckkostnader	
5640 Kostnader för arbetsmaskiner	
5650 Traktorkostnader	
5660 Motorcykel-, moped- och skoterkostnader	
5670 Båt-, flygplans- och helikopterkostnader	
5690 Övriga kostnader för transportmedel	

57 Frakter och transporter

Huvudkonton	Underkonton
■ 5700 Frakter och transporter (gruppkonto)	
5710 Frakter, transporter och försäkringar vid varudistribution	
5720 Tull- och speditjonskostnader m.m.	
5730 Arbetstransporter	
5790 Övriga kostnader för frakter och transporter	

58 Resekostnader

Huvudkonton	Underkonton
■ 5800 Resekostnader (gruppkonto)	
■ 5810 Biljetter	
■ 5820 Hyrbilskostnader	
5830 Kost och logi	■ 5831 Kost och logi i Sverige
	■ 5832 Kost och logi i utlandet
5890 Övriga resekostnader	

59 Reklam och PR

Huvudkonton	Underkonton
■ 5900 Reklam och PR (gruppkonto)	
5910 Annonsering	
5920 Utomhus- och trafikreklam	
5930 Reklamtrycksaker och direktreklam	

Huvudkonton	Underkonton
5940 Utställningar och mässor	
5950 Butiksreklam och återförsäljarreklam	
5960 Varuprover, reklamgåvor, presentreklam och tävlingar	
5970 Film-, radio-, tv- och internetreklam	
5980 PR, institutionell reklam och sponsring	
5990 Övriga kostnader för reklam och PR	

60 Övriga försäljningskostnader

Huvudkonton	Underkonton
6000 Övriga försäljningskostnader (gruppkonto)	
6010 Kataloger, prislister m.m.	
6020 Egna facktidsskrifter	
6030 Speciella orderkostnader	
6040 Kontokortsavgifter	
6050 Försäljningsprovisioner	6055 Franchisekostnader o.dyl.
6060 Kreditförsäljningskostnader	6061 Kreditupplysning
	6062 Inkasso och KFM-avgifter
	6063 Kreditförsäkringspremier
	6064 Factoringavgifter
	6069 Övriga kreditförsäljningskostnader
6070 Representation ■	6071 Representation, avdragsgill
	6072 Representation, ej avdragsgill
6080 Bankgarantier	
■ 6090 Övriga försäljningskostnader	

61 Kontorsmateriel och trycksaker

Huvudkonton	Underkonton
■ 6100 Kontorsmateriel och trycksaker (gruppkonto)	
6110 Kontorsmateriel	
6150 Trycksaker	

62 Tele och post

Huvudkonton	Underkonton
6200 Tele och post (gruppkonto)	
■ 6210 Telekomunikation	6211 Fast telefoni
	6212 Mobiltelefon
	6213 Mobilsökning

Huvudkonton	Underkonton
	6214 Fax
	6215 Telex
6230 Datakommunikation	
■ 6250 Postbefordran	

63 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader

Huvudkonton	Underkonton
6300 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader (gruppkonto)	
■ 6310 Företagsförsäkringar	
6320 Självrisker vid skada	
6330 Förluster i pågående arbeten	
6340 Lämnade skadestånd	6341 Lämnade skadestånd, avdragsgilla
	6342 Lämnade skadestånd, ej avdragsgilla
■ 6350 Förluster på kundfordringar	6351 Konstaterade förluster på kundfordringar
6360 Garantikostnader	6352 Befarade förluster på kundfordringar
	6361 Förändring av garantiavsättning
	6362 Faktiska garantikostnader
6370 Kostnader för bevakning och larm	
6380 Förluster på övriga kortfristiga fordringar	
■ 6390 Övriga riskkostnader	

64 Förvaltningskostnader

Huvudkonton	Underkonton
6400 Förvaltningskostnader (gruppkonto)	
■ 6410 Styrelsearvoden som inte är lön	
■ 6420 Ersättningar till revisor	6421 Revision
	6422 Revisionsverksamhet utöver revision
	6423 Skatterådgivning – revisor
	6424 Övriga tjänster – revisor
6430 Management fees	
6440 Årsredovisning och delårsrapporter	
6450 Bolagsstämma/års- eller föreningsstämma	
6490 Övriga förvaltningskostnader	

65 Övriga externa tjänster

Huvudkonton	Underkonton
6500 Övriga externa tjänster (gruppkonto)	

Huvudkonton	Underkonton
6510 Mätningskostnader	
6520 Ritnings- och kopieringskostnader	
■ 6530 Redovisningstjänster	
■ 6540 IT-tjänster	
■ 6550 Konsultarvoden	6551 Arkitekttjänster
	6552 Teknisk provning och analys
	6553 Tekniska konsulttjänster
	6554 Finansiell- och övrig ekonomisk rådgivning
	6555 Skatterådgivning inkl. insolvens- och konkursförvaltning
	6556 Köpta tjänster avseende forskning och utveckling
	6559 Övrig konsultverksamhet
■ 6560 Serviceavgifter till branschorganisationer	
■ 6570 Bankkostnader	
6580 Advokat- och rättegångskostnader	
■ 6590 Övriga externa tjänster	

66 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton	Underkonton
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)	

67 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton	Underkonton
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)	

68 Inhyrd personal

Huvudkonton	Underkonton
■ 6800 Inhyrd personal (gruppkonto)	
6810 Inhyrd produktionspersonal	
6820 Inhyrd lagerpersonal	
6830 Inhyrd transportpersonal	
6840 Inhyrd kontors- och ekonomipersonal	
6850 Inhyrd IT-personal	
6860 Inhyrd marknads- och försäljningspersonal	
6870 Inhyrd restaurang- och butikspersonal	
6880 Inhyrda företagsledare	

Huvudkonton	Underkonton
6890	Övrig inhyrd personal

69 Övriga externa kostnader

Huvudkonton	Underkonton
6900	Övriga externa kostnader (gruppkonto)
6910	Licensavgifter och royalties
6920	Kostnader för egna patent
6930	Kostnader för varumärken m.m.
6940	Kontroll-, provnings- och stämpelavgifter
6950	Tillsynsavgifter myndigheter
■ 6970	Tidningar, tidskrifter och facklitteratur
■ 6980	Föreningsavgifter
■ 6990	Övriga externa kostnader ■ ■
	6981 Föreningsavgifter, avdragsgilla
	6982 Föreningsavgifter, ej avdragsgilla
	6991 Övriga externa kostnader, avdragsgilla
	6992 Övriga externa kostnader, ej avdragsgilla
	6993 Lämnade bidrag och gåvor
	6996 Betald utländsk inkomstskatt
	6997 Obetald utländsk inkomstskatt
	6998 Utländsk moms
	6999 Ingående moms, blandad verksamhet

7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.

70 Löner till kollektivanställda

Huvudkonton	Underkonton
7000	Löner till kollektivanställda (gruppkonto)
■ 7010	Löner till kollektivanställda
	7011 Löner till kollektivanställda
	7012 Vinstandelar till kollektivanställda
	7017 Avgångsvederlag till kollektivanställda
	7018 Bruttolöneavdrag, kollektivanställda
	7019 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda
7030	Löner till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7031 Löner till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7032 Vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7037 Avgångsvederlag till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7038 Bruttolöneavdrag, kollektivanställda (utlandsanställda)
	7039 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställda)

Huvudkonton	Underkonton
	7037 Avgångsvederlag till kollektivanställda (utlandsanställda)
	7038 Bruttolöneavdrag, kollektivanställda (utlandsanställda)
	7039 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställda)
7080 Löner till kollektivanställda för ej arbetad tid	7081 Sjuklöner till kollektivanställda
	7082 Semesterlöner till kollektivanställda
	7083 Föräldraersättning till kollektivanställda
	7089 Övriga löner till kollektivanställda för ej arbetad tid
■ 7090 Förändring av semesterlöneskuld	

71 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton	Underkonton
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)	

72 Löner till tjänstemän och företagsledare

Huvudkonton	Underkonton
7200 Löner till tjänstemän och företagsledare (gruppkonto)	
■ 7210 Löner till tjänstemän	7211 Löner till tjänstemän
	7212 Vinstandelar till tjänstemän
	7217 Avgångsvederlag till tjänstemän
	7218 Bruttolöneavdrag, tjänstemän
	7219 Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän
■ 7220 Löner till företagsledare	7221 Löner till företagsledare
	7222 Tantiem till företagsledare
	7227 Avgångsvederlag till företagsledare
	7228 Bruttolöneavdrag, företagsledare
	7229 Upplupna löner och tantiem till företagsledare
7230 Löner till tjänstemän och ftgs ledare (utlandsanställda)	7231 Löner till tjänstemän och ftgsledare (utlandsanställda)
	7232 Vinstandelar till tjänstemän och ftgsledare (utlandsanställda)
	7237 Avgångsvederlag till tjänstemän och ftgsledare (utlandsanställda)
	7238 Bruttolöneavdrag, tjänstemän och ftgsledare (utlandsanställda)
	7239 Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän och ftgsledare (utlandsanställda)
■ 7240 Styrelsearvoden	
7280 Löner till tjänstemän och företagsledare för ej arbetad tid	7281 Sjuklöner till tjänstemän
	7282 Sjuklöner till företagsledare
	7283 Föräldraersättning till tjänstemän
	7284 Föräldraersättning till företagsledare
	7285 Semesterlöner till tjänstemän

Huvudkonton		Underkonton	
■	7290	Förändring av semesterlöneskuld	7286 Semesterlöner till företagsledare
			7288 Övriga löner till tjänstemän för ej arbetad tid
			7289 Övriga löner till företagsledare för ej arbetad tid
			7291 Förändring av semesterlöneskuld till tjänstemän
			7292 Förändring av semesterlöneskuld till företagsledare

73 Kostnadsersättningar och förmåner

Huvudkonton		Underkonton	
■	7300	Kostnadsersättningar och förmåner (gruppkonto)	
	7310	Kontanta extra-ersättningar	7311 Ersättningar för sammanträden m.m.
			7312 Ersättningar för förslagsverksamhet och uppfinningar
			7313 Ersättningar för/bidrag till bostadskostnader
			7314 Ersättningar för/bidrag till måltidskostnader
			7315 Ersättningar för/bidrag till resor till och från arbetsplatsen
	7320	Traktamenten vid tjänsteresa	7316 Ersättningar för/bidrag till arbetskläder
			7317 Ersättningar för/bidrag till arbetsmaterial och arbetsverktyg
			7318 Felräkningspengar
			7319 Övriga kontanta extraersättningar
			7321 Skattefria traktamenten, Sverige
	7320	Traktamenten vid tjänsteresa	7322 Skattepliktiga traktamenten, Sverige
			7323 Skattefria traktamenten, utlandet
			7324 Skattepliktiga traktamenten, utlandet
			7331 Skattefria bilersättningar
			7332 Skattepliktiga bilersättningar
	7330	Bilersättningar	7333 Ersättning för trängselskatt, skattefri
	7350	Ersättningar för föreskrivna arbetskläder	
	7370	Representations-ersättningar	
■	7380	Kostnader för förmåner till anställda	7381 Kostnader för fri bostad
			7382 Kostnader för fria eller subventionerade måltider
			7383 Kostnader för fria resor till och från arbetsplatsen
			7384 Kostnader för fria eller subventionerade arbetskläder
			7385 Kostnader för fri bil
	7390	Övriga kostnadsersättningar och förmåner	7386 Subventionerad ränta
			7387 Kostnader för lånedatorer
			7388 Anställdas ersättning för erhållna förmåner
			7389 Övriga kostnader för förmåner
			7391 Kostnad för trängselskatteförmån
			7392 Kostnad för förmån av hushållsnära tjänster

74 Pensionskostnader

	Huvudkonton		Underkonton
	7400 Pensionskostnader (gruppkonto)		
■	7410 Pensionsförsäkrings-premier	7411	Premier för kollektiva pensionsförsäkringar
	7420 Förändring av pensionsskuld	7412	Premier för individuella pensionsförsäkringar
	7430 Avdrag för räntedel i pensionskostnad		
	7440 Förändring av pensionsstiftelsekapital	7441	Överföring av medel till pensionsstiftelse
	7460 Pensionsutbetalningar	7448	Gottgörelse från pensionsstiftelse
		7461	Pensionsutbetalningar till f.d. kollektivanställda
		7462	Pensionsutbetalningar till f.d. tjänstemän
		7463	Pensionsutbetalningar till f.d. företagsledare
	7470 Förvaltnings- och kreditförsäkringsavgifter		
■	7490 Övriga pensions-kostnader		

75 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal

	Huvudkonton		Underkonton
	7500 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal (gruppkonto)		
	7510 Arbetsgivaravgifter 31,42 %	■	7511 Arbetsgivaravgifter för löner och ersättningar
		■	7512 Arbetsgivaravgifter för förmånsvärden
			7515 Arbetsgivaravgifter på skattepliktiga kostnadsersättningar
			7516 Arbetsgivaravgifter på arvoden
			7518 Arbetsgivaravgifter på bruttolöneavdrag m.m.
		■	7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskulder
■	7530 Särskild löneskatt	7531	Särskild löneskatt för vissa försäkringsersättningar m.m.
		7532	Särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost
		7533	Särskild löneskatt för pensionskostnader
	7550 Avkastningsskatt på pensionsmedel	7551	Avkastningsskatt 15 % försäkringsföretag m.fl. samt avsatt till pensioner
		7552	Avkastningsskatt 15 % utländska pensionsförsäkringar
		7553	Avkastningsskatt 30 % försäkringsföretag m.fl.
		7554	Avkastningsskatt 30 % utländska kapitalförsäkringar
■	7570 Premier för arbetsmarknadsförsäkringar	7571	Arbetsmarknadsförsäkringar
		7572	Arbetsmarknadsförsäkringar pensionsförsäkringspremier, deklarationspost
■	7580 Gruppförsäkrings-premier	7581	Grupplivförsäkringspremier
		7582	Gruppsjukförsäkringspremier
		7583	Gruppolycksfallsförsäkringspremier
		7589	Övriga gruppförsäkringspremier

	Huvudkonton	Underkonton
■	7590 Övriga sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	

76 Övriga personalkostnader

	Huvudkonton		Underkonton
■	7600 Övriga personal-kostnader (gruppkonto)		
■	7610 Utbildning		
	7620 Sjuk- och hälsovård	■	7621 Sjuk- och hälsovård, avdragsgill
		■	7622 Sjuk- och hälsovård, ej avdragsgill
			7623 Sjukvårdsförsäkring, ej avdragsgill
	7630 Personalrepresentation	■	7631 Personalrepresentation, avdragsgill
		■	7632 Personalrepresentation, ej avdragsgill
	7650 Sjuklöneförsäkring		
	7670 Förändring av personal-stiftelsekapital		7671 Avsättning till personalstiftelse
			7678 Gottgörelse från personalstiftelse
	7690 Övriga personal-kostnader		7691 Personalrekrytering
			7692 Begravningshjälp
			7693 Fritidsverksamhet
			7699 Övriga personalkostnader

77 Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar

	Huvudkonton	Underkonton
	7710 Nedskrivningar av immateriella anlägg-ningstillgångar	
■	7720 Nedskrivningar av byggnader och mark	
■	7730 Nedskrivningar av maskiner och inventarier	
	7740 Nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar	
	7760 Återföring av nedskriv-ningar av immateriella anläggningstillgångar	
	7770 Återföring av nedskriv-ningar av byggnader och mark	
	7780 Återföring av nedskriv-ningar av maskiner och inventarier	
	7790 Återföring av nedskriv-ningar av vissa omsätt-ningstillgångar	

78 Avskrivningar enligt plan

Huvudkonton	Underkonton
■ 7810 Avskrivningar på immateriella anläggningstillgångar	7811 Avskrivningar på balanserade utgifter 7812 Avskrivningar på koncessioner m.m. 7813 Avskrivningar på patent 7814 Avskrivningar på licenser 7815 Avskrivningar på varumärken 7816 Avskrivningar på hyresrätter 7817 Avskrivningar på goodwill 7819 Avskrivningar på övriga immateriella anläggningstillgångar
■ 7820 Avskrivningar på byggnader och markanläggningar	7821 Avskrivningar på byggnader 7824 Avskrivningar på markanläggningar 7829 Avskrivningar på övriga byggnader
■ 7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier	7831 Avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar 7832 Avskrivningar på inventarier och verktyg 7833 Avskrivningar på installationer 7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel 7835 Avskrivningar på datorer 7836 Avskrivningar på leasade tillgångar 7839 Avskrivningar på övriga maskiner och inventarier
7840 Avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet	

79 Övriga rörelsekostnader

Huvudkonton	Underkonton
(Ej K2) 7940 Orealiserade positiva/negativa värdeförändringar på säkringsinstrument	
7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	
■ 7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggnings-tillgångar	7971 Förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar 7972 Förlust vid avyttring av byggnader och mark 7973 Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier
■ 7990 Övriga rörelsekostnader	

8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader

80 Resultat från andelar i koncernföretag

Huvudkonton	Underkonton
8010 Utdelning på andelar i koncernföretag	8012 Utdelning på andelar i dotterföretag
8020 Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag	8016 Emissionsinsats, koncernföretag
8030 Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag)	8022 Resultat vid försäljning av andelar i dotterföretag
8070 Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag	8072 Nedskrivningar av andelar i dotterföretag
	8076 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos moderföretag
	8077 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos dotterföretag
8080 Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag	8082 Återföringar av nedskrivningar av andelar i dotterföretag
	8086 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos moderföretag
	8087 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos dotterföretag

81 Resultat från andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Huvudkonton	Underkonton
8110 Utdelningar på andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8111 Utdelningar på andelar i intresseföretag
	8112 Utdelningar på andelar i gemensamt styrda företag
	8113 Utdelningar på andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
	8116 Emissionsinsats, intresseföretag
	8117 Emissionsinsats, gemensamt styrda företag
	8118 Emissionsinsats, övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8120 Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8121 Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag
	8122 Resultat vid försäljning av andelar i gemensamt styrda företag
	8123 Resultat vid försäljning av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8130 Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i)	8131 Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag)
	8132 Resultatandelar från handelsbolag (gemensamt styrda företag)
	8133 Resultatandelar från handelsbolag (övriga företag som det finns ett ägarintresse i)

Huvudkonton	Underkonton
8170 Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8171 Nedskrivningar av andelar i intresseföretag 8172 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag 8173 Nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag 8174 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag 8176 Nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i 8177 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8180 Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8181 Återföringar av nedskrivningar av andelar i intresseföretag 8182 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag 8183 Återföringar av nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag 8184 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag 8186 Återföringar av nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i 8187 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

82 Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anläggningstillgångar)

Huvudkonton	Underkonton
■ 8210 Utdelningar på andelar i andra företag	8212 Utdelningar, övriga företag
■ 8220 Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag	8216 Emissionsinsats, övriga företag 8221 Resultat vid försäljning av andelar i andra företag 8222 Resultat vid försäljning av långfristiga fordringar hos andra företag 8223 Resultat vid försäljning av derivat (långfristiga värdepappersinnehav)
8230 Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar	8231 Valutakursvinster på långfristiga fordringar
8240 Resultatandelar från handelsbolag (andra företag)	8236 Valutakursförluster på långfristiga fordringar
■ 8250 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag	8251 Ränteintäkter från långfristiga fordringar 8252 Ränteintäkter från övriga värdepapper 8254 Skattefria ränteintäkter, långfristiga tillgångar 8255 Avkastningsskatt kapitalplacering
8260 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag	8261 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos moderföretag 8262 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos dotterföretag 8263 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos andra koncernföretag

Huvudkonton		Underkonton	
■	8270	Nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	8271 Nedskrivningar av andelar i andra företag 8272 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra företag 8273 Nedskrivningar av övriga värdepapper hos andra företag
	8280	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	8281 Återföring av nedskrivningar av andelar i andra företag 8282 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra företag 8283 Återföring av nedskrivningar av övriga värdepapper i andra företag
(Ej K2)	8290	Värdering till verkligt värde, anläggnings-tillgångar	(Ej K2) 8291 Orealiserade värdeförändringar på anlägg-ningstillgångar (Ej K2) 8295 Orealiserade värdeförändringar på derivatin-strument

83 Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter

Huvudkonton		Underkonton	
■	8310	Ränteintäkter från omsättningstillgångar	8311 Ränteintäkter från bank 8312 Ränteintäkter från kortfristiga placeringar 8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar
		■	8314 Skattefria ränteintäkter 8317 Ränteintäkter för dold räntekompensation 8319 Övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar
(Ej K2)	8320	Orealiserade värdeför-ändringar på omsätt-ningstillgångar	(Ej K2) 8321 Orealiserade värdeförändringar på omsätt-ningstillgångar (Ej K2) 8325 Orealiserade värdeförändringar på derivat-instrument (oms.-tillg.)
■	8330	Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar	8331 Valutakursvinster på kortfristiga fordringar och placeringar 8336 Valutakursförluster på kortfristiga fordringar och placeringar
■	8340	Utdelningar på kortfristiga placeringar	
■	8350	Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar	
	8360	Övriga ränteintäkter från koncernföretag	8361 Övriga ränteintäkter från moderföretag 8362 Övriga ränteintäkter från dotterföretag 8363 Övriga ränteintäkter från andra koncernföretag
	8370	Nedskrivningar av kortfristiga placeringar	
	8380	Återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar	
■	8390	Övriga finansiella intäkter	

84 Räntekostnader och liknande resultatposter

Huvudkonton		Underkonton	
	8400 Räntekostnader (gruppkonto)		
■	8410 Räntekostnader för långfristiga skulder	8411 Räntekostnader för obligations-, förlags- och konvertibla lån	
		8412 Räntedel i årets pensionskostnad	
		8413 Räntekostnader för checkräkningskredit	
		8415 Räntekostnader för andra skulder till kreditinstitut	
		(Ej K2) 8417 Räntekostnader för dold räntekompensation m.m.	
		8418 Avdragspost för räntesubventioner	
		8419 Övriga räntekostnader för långfristiga skulder	
■	8420 Räntekostnader för kortfristiga skulder	8421 Räntekostnader till kreditinstitut	
		■ 8422 Dröjsmålsräntor för leverantörsskulder	
		■ 8423 Räntekostnader för skatter och avgifter	
		8424 Räntekostnader byggnadskreditiv	
		8429 Övriga räntekostnader för kortfristiga skulder	
■	8430 Valutakursdifferenser på skulder	8431 Valutakursvinster på skulder	
	8440 Erhållna räntebidrag	8436 Valutakursförluster på skulder	
(Ej K2)	8450 Orealiserade värdeförändringar på skulder	(Ej K2) 8451 Orealiserade värdeförändringar på skulder	
		(Ej K2) 8455 Orealiserade värdeförändringar på säkringsinstrument	
	8460 Räntekostnader till koncernföretag	8461 Räntekostnader till moderföretag	
		8462 Räntekostnader till dotterföretag	
		8463 Räntekostnader till andra koncernföretag	
(Ej K2)	8480 Aktiverade ränteutgifter		
	8490 Övriga skuldrelaterade poster	8491 Erhållet ackord på skulder till kreditinstitut m.m.	

85 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton	Underkonton
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)	

86 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton	Underkonton
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)	

87 (Fri kontogrupp)

Huvudkonton	Underkonton
(Se fördjupning om kontoplanens uppbyggnad)	

88 Bokslutsdispositioner

Huvudkonton			Underkonton	
Förändring av periodiseringsfonder för juridisk person och enskild näringsidkare				
8810	Förändring av periodiseringsfond	■	8811	Avsättning till periodiseringsfond
		■	8819	Återföring från periodiseringsfond
Bokslutsdispositioner för samtliga företagsformer				
8820	Mottagna koncernbidrag			
8830	Lämnade koncernbidrag			
8840	Lämnade gottgörelser			
■	8850	Förändring av överavskrivningar	8851	Förändring av överavskrivningar, immateriella anläggningstillgångar
			8852	Förändring av överavskrivningar, byggnader och markanläggningar
			8853	Förändring av överavskrivningar, maskiner och inventarier
8860	Förändring av ersättningsfond		8861	Avsättning till ersättningsfond för inventarier
			8862	Avsättning till ersättningsfond för byggnader och markanläggningar
			8864	Avsättning till ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel
			8865	lanspråktagande av ersättningsfond för avskrivningar
			8866	lanspråktagande av ersättningsfond för annat än avskrivningar
			8869	Återföring från ersättningsfond
8890	Övriga bokslutsdispositioner		8892	Nedskrivningar av konsolideringskaraktär av anläggningstillgångar
			8896	Förändring av lagerreserv
			8899	Övriga bokslutsdispositioner

89 Skatter och årets resultat

Huvudkonton		Underkonton	
■	8910 Skatt som belastar årets resultat		
	8920 Skatt på grund av ändrad beskattning		
	8930 Restituerad skatt		
(Ej K2)	8940 Uppskjuten skatt		
	8980 Övriga skatter		
■	8990 Resultat	■	8999 Årets resultat

SRU-koder

Inkomstdeklaration 2

Aktiebolag, ekonomiska föreningar m.fl.

Inkomstdeklaration 2
För deklarationer som lämnas fr.o.m.
period 1 2025

Fältkod	Rad Ink2	Benämning	Konton i BAS 2024
		BALANSRÄKNING	
		Tillgångar	
		Anläggningstillgångar	
		Immateriella anläggningstillgångar	
7201	2.1	Koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter	10xx (exkl. 1088)
7202	2.2	Förskott avseende immateriella anläggnings- tillgångar	1088
		Materiella anläggningstillgångar	
7214	2.3	Byggnader och mark	11xx (exkl. 112x, 118x)
7215	2.4	Maskiner, inventarier och övriga materiella anläggningstillgångar	12xx (exkl. 128x)
7216	2.5	Förbättringsutgifter på annans fastighet	112x
7217	2.6	Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar	118x, 128x
		Finansiella anläggningstillgångar	
7230	2.7	Andelar i koncernföretag	131x
7231	2.8	Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag	133x (exkl. 1336 och 1337)
7233	2.9	Ägarintresse i övriga företag och andra långfristiga värdepappersinnehav	135x, 1336, 1337
7232	2.10	Fordringar hos koncern-, intresse- och gemensamt styrda företag	132x, 134x (exkl. 1346, 1347)
7234	2.11	Lån till delägare eller närstående	136x
7235	2.12	Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i och Andra långfristiga fordringar	137x, 138x, 1346, 1347
		Omsättningstillgångar	
		Varulager	
7241	2.13	Råvaror och förnödenheter	141x, 142x
7242	2.14	Varor under tillverkning	144x
7243	2.15	Färdiga varor och handelsvaror	145x, 146x
7244	2.16	Övriga lagertillgångar	149x
7245	2.17	Pågående arbeten för annans räkning	147x
7246	2.18	Förskott till leverantörer	148x
		Kortfristiga fordringar	
7251	2.19	Kundfordringar	151x–155x, 158x
7252	2.20	Fordringar hos koncern-, intresse- och gemensamt styrda företag	156x–157x, 166x, 167x (exkl. 1573, 1673)
7261	2.21	Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i och Övriga fordringar	161x, 163x–165x, 1673, 168x–169x, 1573
7262	2.22	Upparbetad men ej fakturerad intäkt	162x
7263	2.23	Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	17xx

Fältkod	Rad Ink2	Benämning	Konton i BAS 2024
		Kortfristiga placeringar	
7270	2.24	Andelar i koncernföretag	186x
7271	2.25	Övriga kortfristiga placeringar	18xx (exkl. 186x)
		Kassa och bank	
7281	2.26	Kassa, bank och redovisningsmedel Eget kapital och skulder	19xx
		Eget kapital	
7301	2.27	Bundet eget kapital	208x
7302	2.28	Fritt eget kapital	209x
		Obeskattade reserver och avsättningar	
		Obeskattade reserver	
7321	2.29	Periodiseringsfonder	211x–213x
7322	2.30	Ackumulerade överavskrivningar	215x
7323	2.31	Övriga obeskattade reserver	216x–219x
		Avsättningar	
7331	2.32	Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggnade av pensionsutfästelserr m.m.	221x
7332	2.33	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	223x
7333	2.34	Övriga avsättningar	222x–229x (exkl. 223x)
		Skulder	
		Långfristiga skulder (förfaller senare än 12 månader från balansdagen)	
7350	2.35	Obligationslån	231x–232x
7351	2.36	Checkräkningskredit	233x
7352	2.37	Övriga skulder till kreditinstitut	234x–235x
7353	2.38	Skulder till koncern-, intresse- och gemensamt styrda företag	236x–237x (exkl. 2373)
7354	2.39	Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i och övriga skulder	238x–239x, 2373
		Kortfristiga skulder (förfaller inom 12 månader från balansdagen)	
7360	2.40	Checkräkningskredit	248x
7361	2.41	Övriga skulder till kreditinstitut	241x
7362	2.42	Förskott från kunder	242x
7363	2.43	Pågående arbeten för annans räkning	243x
7364	2.44	Fakturerad men ej upparbetad intäkt	245x
7365	2.45	Leverantörsskulder	244x
7366	2.46	Växelskulder	2492
7367	2.47	Skulder till koncern-, intresse- och gemensamt styrda företag	246x–247x, 286x–287x (exkl. 2473, 2873)
7369	2.48	Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i och Övriga skulder	249x (exkl. 2492), 26xx–27xx, 28xx (exkl. 286x–287x), 2473, 2873
7368	2.49	Skatteskulder	25xx
7370	2.50	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	29xx
		Resultaträkning	
7410	3.1	Nettoomsättning	30xx–37xx
7411	3.2	Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	49xx (exkl. 4910–4929, 496x, 498x) (Om netto +)
7510			49xx (exkl. 4910–4929, 496x, 498x) (Om netto -)

Fältkod	Rad Ink2	Benämning	Konton i BAS 2024
7412	3.3	Aktiverat arbete för egen räkning	38xx
7413	3.4	Övriga rörelseintäkter	39xx
7511	3.5	Råvaror och förnödenheter	40xx–47xx, 4910–4929
7512	3.6	Handelsvaror	40xx–47xx, 496x, 498x
7513	3.7	Övriga externa kostnader	50xx–69xx
7514	3.8	Personalkostnader	70xx–76xx
7515	3.9	Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar	77xx–78xx (exkl. 774x, 779x)
7516	3.10	Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar	774x, 779x
7517	3.11	Övriga rörelsekostnader	79xx
7414	3.12	Resultat från andelar i koncernföretag	80xx (exkl. 807x, 808x) (Om netto +)
7518			80xx (exkl. 807x, 808x) (Om netto -)
7415	3.13	Resultat från andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag	81xx (exkl. 8113, 8118, 8123, 8133, 817x, 818x) (Om netto +)
7519			81xx (exkl. 8113, 8118, 8123, 8133, 817x, 818x) (Om netto -)
7423	3.14	Resultat från övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8113, 8118, 8123, 8133 (Om netto +)
7530			8113, 8118, 8123, 8133 (Om netto -)
7416	3.15	Resultat från övriga anläggningstillgångar	82xx (exkl. 827x, 828x) (Om netto +)
7520			82xx (exkl. 827x, 828x) (Om netto -)
7417	3.16	Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	83xx (exkl. 837x, 838x)
7521	3.17	Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	807x, 808x, 817x, 818x, 827x, 828x, 837x, 838x
7522	3.18	Räntekostnader och liknande resultatposter	84xx
7524	3.19	Lämnade koncernbidrag	883x
7419	3.20	Mottagna koncernbidrag	882x
7420	3.21	Återföring av periodiseringsfond	8810 (Om netto +), 8819
7525	3.22	Avsättning till periodiseringsfond	8810 (Om netto -), 8811
7521	3.23	Förändring av överavskrivningar	885x (Om netto +)
7526			885x (Om netto -)
7422	3.24	Övriga bokslutsdispositioner	886x–889x (Om netto +)
7527			886x–889x (Om netto -)
7528	3.25	Skatt på årets resultat	89xx (exkl. 899x)
7450	3.26	Årets resultat, vinst (flyttas till p. 4.1) (+)	899x (Om netto +)
7550	3.27	Årets resultat, förlust (flyttas till p. 4.2) (-)	899x (Om netto -)

Inkomstdeklaration 4

Handelsbolag

Inkomstdeklaration 4
Handelsbolag
För deklarationer som lämnas fr.o.m.
period 1 2025

Fältkod	Rad Ink4	Benämning	Konton i BAS 2024
		Balansräkning	
		Anläggningstillgångar	
		Immateriella anläggningstillgångar	
7201	2.1	Koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter	10xx (exkl. 1088)
7202	2.2	Förskott avseende immateriella anläggnings- tillgångar	1088
		Materiella anläggningstillgångar	
7214	2.3	Byggnader och mark	11xx (exkl. 112x, 118x)
7215	2.4	Maskiner, inventarier och övriga materiella anläggningstillgångar	12xx (exkl. 128x)
7216	2.5	Förbättringsutgifter på annans fastighet	112x
7217	2.6	Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar	118x, 128x
		Finansiella anläggningstillgångar	
7236	2.7	Andelar i koncern-, intresse-, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	131x, 133x
7232	2.8	Fordringar på koncern-, intresse-, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	132x, 134x
7234	2.9	Lån till delägare eller närstående	1360
7237	2.10	Andra finansiella anläggningstillgångar	135x, 137x, 138x
		Omsättningstillgångar	
		Varulager m.m.	
7247	2.11	Varulager	14xx, (exkl. 147x, 148x)
7245	2.12	Pågående arbeten för annans räkning	147x
7246	2.13	Förskott till leverantör	148x
		Kortfristiga fordringar	
7253	2.14	Kundfordringar	15xx (exkl. 156x, 157x)
7264	2.15	Övriga fordringar	156x, 157x, 16xx
7263	2.16	Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	17xx
		Kortfristiga placeringar, m.m.	
7272	2.17	Kortfristiga placeringar	18xx
		Kassa och bank	
7281	2.18	Kassa, bank och redovisningsmedel	19xx
		Eget kapital	
7310	2.19	Ingående kapital	2010, 2016, 2020, 2026, 2030, 2036, 2040, 2046
7311	2.20	Delägarrens nettouttag/nettotillskott	2011–2013, 2017–2018, 2021–2023, 2027–2028, 2031–2033, 2037–2038, 2041–2043, 2047–2048
7312	2.21	Årets redovisade vinst	2019, 2029, 2039, 2049

Fältkod	Rad Ink4	Benämning	Konton i BAS 2024
7313	2.22	Årets redovisade förlust	Om beloppet enligt rad 2.21 representerar en förlust förs det i stället till denna rad.
7314	2.23	Utgående kapital	Summeras i blanketten
		Obeskattade reserver och avsättningar	
		Obeskattade reserver	
7322	2.24	Akkumulerade överavskrivningar	215x
7323	2.25	Övriga obeskattade reserver	21xx (exkl. 215x)
		Avsättningar	
7331	2.26	Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om trygghande av pensionsförpliktelser m.m.	221x
7332	2.27	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	223x
7333	2.28	Övriga avsättningar	222x–229x (exkl. 223x)
		Skulder	
		Långfristiga skulder	
7353	2.29	Skulder till koncern-, intresse-, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	236x–237x
7355	2.30	Övriga skulder	23xx (exkl. 236x–237x)
		Kortfristiga skulder	
7362	2.31	Förskott för kunder	242x
7363	2.32	Pågående arbeten för annans räkning	243x
7365	2.33	Leverantörsskulder	244x
7368	2.34	Skatteskulder	25xx
7371	2.35	Övriga skulder	241x, 245x–249x, 26xx– 28xx
7370	2.36	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	29xx
		Resultaträkning	
7410	3.1	Nettoomsättning	30xx–37xx
7411	3.2	Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	49xx (exkl. 4910–4929, 496x, 498x) (Om netto +)
7510			49xx (exkl. 4910–4929, 496x, 498x) (Om netto -)
7412	3.3	Aktiverat arbete för egen räkning	38xx
7413	3.4	Övriga rörelseintäkter	39xx
7511	3.5	Råvaror och förnödenheter	40xx–47xx, 4910–4929
7512	3.6	Handelsvaror	40xx–47xx, 496x, 498x
7513	3.7	Övriga externa kostnader	50xx – 69xx
7514	3.8	Personalkostnader	70xx – 76xx
7515	3.9	Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar	77xx – 78xx (exkl. 774x, 779x)
7535	3.10	Övriga rörelsekostnader	774x, 779x, 79xx
7414	3.11	Resultat från andelar i koncernföretag	80xx (exkl. 807x, 808x) (Om netto +)
7518			80xx (exkl. 807x, 808x) (Om netto -)
7415	3.12	Resultat från andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag	81xx (exkl. 817x, 818x) (Om netto +)
7519		som det finns ett ägarintresse i	81xx (exkl. 817x, 818x) (Om netto -)
7416	3.13	Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar	82xx (exkl. 827x, 828x) (Om netto +)

Fältkod	Rad Ink4	Benämning	Konton i BAS 2024
7520			82xx (exkl. 827x, 828x) (Om netto -)
7417	3.14	Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	83xx (exkl. 837x, 838x)
7521	3.15	Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	807x, 808x, 817x, 818x, 827x, 828x, 837x, 838x
7522	3.16	Räntekostnader och liknande resultatposter	84xx
7427	3.17	Bokslutsdispositioner	88xx (Om netto +)
7537			88xx (Om netto -)
7450	3.18	Årets resultat, vinst (flyttas till p. 4.1) (+)	899x (Om netto +)
7550	3.19	Årets resultat, förlust (flyttas till p. 4.2) (-)	899x (Om netto -)

NE Inkomst av näringsverksamhet

Ej förenklat årsbokslut

Fältkod	Rad NE	Benämning	Konton i BAS 2024
		Balansräkning/räkenskapsschema	
		Anläggningstillgångar	
7200	B1	Immateriella anläggningstillgångar	10xx
7210	B2	Byggnader och markanläggningar	11xx (exkl. 113x, 114x, 118x)
7211	B3	Mark och andra tillgångar som inte får skrivas av	113x, 114x, 118x, 1291
7212	B4	Maskiner och inventarier	12xx (exkl. 1291)
7213	B5	Övriga anläggningstillgångar	13xx
		Omsättningstillgångar	
7240	B6	Varulager	14xx
7250	B7	Kundfordringar	15xx
7260	B8	Övriga fordringar	16xx–18xx
7280	B9	Kassa och bank	19xx
		Eget kapital	
7300	B10	Eget kapital	201x, 205x
		Obeskattade reserver	
7320	B11	Obeskattade reserver	21xx
		Avsättningar	
7330	B12	Avsättningar	22xx
		Skulder	
7380	B13	Låneskulder	23xx, 241x, 248x
7382	B15	Leverantörsskulder	244x–247x exkl. 245x
7383	B16	Övriga skulder	242x–243x, 245x, 249x, 26xx–29xx
		Resultaträkning/räkenskapsschema	
		Intäkter	
7400	R1	Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter	30xx–37xx, 39xx
7401	R2	Momsfria intäkter	30xx–37xx, 39xx
7402	R3	Bil- och bostadsförmån m.m.	–

Fältkod	Rad NE	Benämning	Konton i BAS 2024
7403	R4	Ränteintäkter m.m.	38xx, 801x, 802x(+), 803x(+), 811x, 812x(+), 813x(+), 820x, 821x, 822x(+), 823x(+), 824x(+), 825x, 826x, 829x(+), 830x, 831x, 832x(+), 833x(+), 834x, 835x(+), 836x, 839x, 843x(+), 844x, 845x(+), 849x(+), 881x(+), 886x(+), 888x(+), 889x(+)
		Kostnader	
7500	R5	Varor och legoarbeten	40xx–49xx
7501	R6	Övriga externa kostnader	50xx–69xx
7502	R7	Anställd personal	70xx–76xx
7503	R8	Räntekostnader m.m.	774x, 779x, 79xx, 802x(-), 803x(-), 807x, 808x, 812x(-), 813x(-), 817x, 818x, 822x(-), 823x, 824x(-), 827x, 828x, 829x(-), 832x(-), 833x(-), 835x(-), 837x, 838x, 840x, 841x, 842x, 843x(-), 845x(-), 846x, 848x, 849x(-), 881x(-), 886x(-), 888x, 889x(-), 89xx (exkl. 899x)
		Avskrivningar	
7504	R9	Avskrivningar och nedskrivningar byggnader och markanläggningar	772x, 777x, 782x, 885x
7505	R10	Avskrivningar och nedskrivningar maskiner och inventarier och immateriella tillgångar	771x, 773x, 776x, 778x, 781x, 783x, 885x
		Årets resultat	
7440	R11	Bokfört resultat	899x

Kommentar

När samma kontonummer förekommer på olika rader i schemat ovan måste kopplingen till rad i deklarationen baseras på vad som i det enskilda företaget bokförts på kontot.

(+) Ett plustecken inom parentes efter kontonumret betyder att om saldot på kontot är en intäkt så förs beloppet till den aktuella raden.

(-) Ett minustecken inom parentes efter kontonumret betyder att om saldot på kontot är en kostnad så förs beloppet till den aktuella raden.

6. Konteringsinstruktioner

Läsanvisningar

Konteringsinstruktionernas uppbyggnad

Hur de olika kontona i BAS-kontoplanen ska användas framgår av konteringsinstruktionerna. Dessa – tillsammans med den kontoplan företaget använder – utgör räkenskapsinformation och ska därmed bevaras i Sverige i 7 år. Tänk på att sådan information ska arkiveras enligt bestämmelserna i BFL.

Konteringsinstruktionernas struktur

Konteringsinstruktionerna struktureras under följande underrubriker:

- Kontots innehåll
- Motkonton
- Bokför inte på kontot
- Observera
- Relaterade konton
- Moms
- Inkomstskatt
- Rapportering till SCB

En fyrkant (■) till vänster om kontot anger att det ingår i det urval av konton som för de flesta företag är tillräckligt för en grundläggande bokföring.

Kontots innehåll

Här anges exempel på händelser som ska konteras på det aktuella kontot med angivande av antingen debitering eller kreditering av kontot i fråga. Vilka underkonton som kontot kan indelas i anges också under denna rubrik. Här kan även finnas tips om saker att tänka på för avstämningsändamål m.m.

Motkonton

Under denna rubrik anges för ett stort antal konton de motkonton som är aktuella. Härvid har dock inte angivits mer eller mindre självklara motkonton som t.ex. leverantörsskulder, bank eller moms som förekommer vid ett stort antal löpande transaktioner. Genom angivande av motkonton visas bland annat hur till balansposten relaterade transaktioner ska redovisas i resultaträkningen. Det kan t.ex. vara fråga om av- och nedskrivningar av anläggningstillgångar.

Bokför inte på kontot

För att ge ökad klarhet i vad som ska bokföras på ett konto ges under denna rubrik exempel på transaktioner som inte ska bokföras på kontot. I många fall uppstår frågor om en viss transaktions natur och ett flertal klassificeringsmöjligheter är tänkbara. De exempel som anges är dessutom ämnade att ge konkret hjälp med hänvisningar till hur en transaktion som inte ska bokföras på kontot ska hanteras.

Observera

Om det är något speciellt som behöver uppmärksammas, redovisningsmässigt eller skattemässigt, framför allt vid den löpande bokföringen och i vissa fall även vid bokslut, anges det under denna rubrik.

Relaterade konton

Under denna rubrik anges hänvisningar till relaterade konton i vid bemärkelse. Det kan t.ex. vara frågan om till balanskonton hänförliga resultatkonton som t.ex. vinst eller förlust vid avyttring av en tillgång, avkastning från en viss tillgång eller var överavskrivningar ska bokföras. Under denna rubrik anges också var transaktioner som inte direkt berör det aktuella kontot – men som på annat sätt aktualiseras eller är närliggande i sammanhanget – ska bokföras.

Moms

Under denna rubrik behandlas olika momsfrågor som kan aktualiseras vid den löpande bokföringen.

Inkomstskatt

Under denna rubrik behandlas främst inkomstskatt för näringsverksamhet. Fokus ligger på frågor som kan vara aktuella vid den löpande bokföringen och då framför allt om kostnaden ska dras av eller inte. Det ligger dock i sakens natur att här även ta upp frågor som blir aktuella först vid bokslut och inkomstdeklaration. Även frågor om hur olika ersättningar och förmåner ska behandlas hos anställda berörs.

Rapportering till SCB

I många fall kan information som SCB efterfrågar i olika undersökningar hämtas från ett eller flera specifika konton. Under denna rubrik anges vilken information och vilken undersökning som uppgifter på kontot kan hänföra sig till.

1 Tillgångar

Allmänt om konto- klassens innehåll

I kontoklass 1 redovisas företagets samtliga tillgångar indelade i två huvudgrupper – anläggningstillgångar och omsättningstillgångar. Det samlade bokförda värdet av företagets tillgångar kallas balans-omslutning.

Vad som är anläggningstillgång och omsättningstillgång samt hur de ska värderas regleras i 4 kap. ÅRL.

Anläggningstillgångar omfattar:

- Immateriella anläggningstillgångar (kontogrupp 10)
- Materiella anläggningstillgångar: byggnader och mark, maskiner och inventarier (kontogrupp 11 respektive 12)
- Finansiella anläggningstillgångar (kontogrupp 13)

Omsättningstillgångar omfattar:

- Lager, produkter i arbete och pågående arbeten (kontogrupp 14)
- Kundfordringar (kontogrupp 15)
- Övriga kortfristiga fordringar (kontogrupp 16)
- Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter (kontogrupp 17)
- Kortfristiga placeringar (kontogrupp 18)
- Kassa och bank (kontogrupp 19)

10 Immateriella anläggningstillgångar

I kontogruppen redovisas följande immateriella anläggningstillgångar och rättigheter. Företag som tillämpar K2 får dock aldrig aktivera utgifter för egenupparbetade immateriella tillgångar. Tillkommande utgifter avseende en förvärvad immateriell anläggningstillgång ska däremot, under vissa förutsättningar, aktiveras. Se mer i *Bokslutsboken* för gränsdragning mellan vad som är tillkommande utgifter avseende en förvärvad immateriell tillgång och vad som är utgifter för en egenupparbetad immateriell tillgång.

- Balanserade utgifter för utvecklingsarbeten och liknande (Ej K2)
- Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter
- Hyresrätter och liknande rättigheter
- Goodwill
- Förskott avseende immateriella rättigheter

Av kommentaren till p. 4.7 och 4.8 i K2 framgår att i posten Immateriella tillgångar redovisas också anslutningsavgifter till t.ex. fibernät, fjärrvärme och kommunala avloppsnät som är tillkommande utgifter. Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 10.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
1010 (Ej K2)	Utvecklingsutgifter	Utgifter för utveckling och som har ett väsentligt värde för rörelsen under kommande år	• F & U-utgifter • Dataprogram
1020	Koncessioner m.m.	Rättigheter att bedriva viss verksamhet	• Franchising-rättigheter • Nyttjanderätter
■1030	Patent	Utgifter för i lag skyddade rättigheter som avser nyttjanderätt till uppfinning	• Patenträtter
1040	Licenser	Utgifter för särskilda tillstånd	• Exportlicenser
1050	Varumärken	Utgifter för varumärken, dvs. särskiljande bild, ordbeteckning eller liknande	
■1060	Hyresrätter, tomträtter och liknande	Hyresrätter till lokaler. Tomträtt som är en nyttjanderätt till mark	
1070	Goodwill	Förvärvad goodwill s.k. inkråmsgoodwill	
1080	Förskott för immateriella anläggningstillgångar	Erlagda förskott för immateriella anläggningstillgångar. I företag som tillämpar K3 kan kontot även användas för pågående projekt som avser immateriella anläggningstillgångar.	

Efter anskaffningstidpunkten ska immateriella anläggningstillgångar redovisas till anskaffningsvärdet (10x0–10x7) med avdrag för ackumulerade avskrivningar (10x9). Årets avskrivningar debiteras

Allmänt om kontogruppens innehåll

Bokföring i BAS

konto 7810 Avskrivningar på immateriella anläggningstillgångar. Avdrag ska också göras för nedskrivningar (10x8). Genom att bokföra dessa på separata konton underlättas eventuella återföringar av nedskrivningar och upprättande av notupplysningen till anläggningstillgångar. Årets nedskrivning debiteras konto 7710 Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar.

Redovisning i resultat-räkningen

Intäkter i form av licensintäkter och royalty redovisas som huvudregel i kontogrupp 39. Om de däremot utgör företagets huvudsakliga intäkter redovisas de i kontogrupperna 30–34.

Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar redovisas på konto 7710 Nedskrivning av immateriella anläggningstillgångar.

Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar redovisas på konto 7760 Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar.

Avskrivningar av immateriella anläggningstillgångar redovisas på konto 7810 Avskrivningar av immateriella anläggningstillgångar eller på något av detta huvudkontos underkonton.

Resultat vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar redovisas på konto 3971 Vinst vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar eller konto 7971 Förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar.

Förändring av överavskrivningar redovisas på konto 8851 Förändring av överavskrivningar, immateriella anläggningstillgångar med konto 2151 Ackumulerade överavskrivningar på immateriella anläggningstillgångar som motkonto.

Moms

Upplåtelse och överlåtelse av immateriella rättigheter är en beskattningsbar transaktion som beskattas med 25 procent. För upphovsrätt till litterära eller konstnärliga verk gäller den lägre skattesatsen 6 procent. Det gäller också när en utövande konstnär upplåter eller överlåter rättigheten till en inspelning av sitt framförande av ett verk.

1010

Utvecklingsutgifter (Ej K2)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar dvs. inte förvärvade rättigheter eller goodwill. Kontot används inte av de företag som tillämpar K2 eftersom dessa regler inte medger aktivering av egenupparbetade immateriella tillgångar.

Kontot används av det företag som tillämpar K3 och använder aktiveringsmodellen för utgifter som avser framtagande av internt upparbetade immateriella anläggningstillgångar. Läs mer om aktiveringsmodellen, kostnadsföringsmodellen, forskningsfas och utvecklingsfas i *Bokslutslutboken – konto 1010*.

Anskaffningsvärdet för en internt upparbetad immateriell anläggningstillgång utgörs av samtliga direkt hänförliga utgifter som krävs

för att skapa, framställa och färdigställa tillgången för att användas på det sätt som företagsledningen avser, t.ex. utgifter för material och tjänster, utgifter för ersättningar till anställda som uppkommit vid uppbyggnaden av tillgången, avgifter för att registrera en juridisk rättighet, och avskrivningar på patent och licenser som använts för att utveckla tillgången. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

I anskaffningsvärdet för en internt utvecklad immateriell anläggningstillgång ska och får även vissa andra direkta och indirekta kostnader tas med. Se vidare *Bokslutsboken – konto 1010*.

För följande frågor, se vidare *Bokslutsboken – konto 1010*.

- Anskaffningsvärde när det inte är fråga om likvidtransaktioner utan vid försäkringsersättning, testamente och gåva eller med offentligt stöd.
- Anskaffningsvärdet för en tidigare leasad tillgång.
- En eller flera anläggningstillgångar.
- Anläggningstillgångar som är både materiella och immateriella.
- Avyttring av en anläggningstillgång.
- Egenutvecklad eller förvärvad immateriell anläggningstillgång.

Om kontot behöver underindelas, kan följande underkonton användas:

1011 Balanserade utgifter för utveckling

1012 Balanserade utgifter för programvaror

Akkumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1018 Ackumulerade nedskrivningar på balanserade utgifter

1019 Ackumulerade avskrivningar på balanserade utgifter

Tillkommande utgifter på förvärvade immateriella tillgångar får, under vissa förutsättningar, aktiveras i K2 (p. 10.19). Det ska göras på respektive tillgångskonto.

Observera

Utgifter för försäljning, administration och andra omkostnader som inte direkt kan hänföras till färdigställandet, ineffektivitet, rörelseförluster, utbildning för att använda tillgången.

Bokför inte på kontot

Inte heller utgifter för internt utvecklade varumärken, utgivningsrätter för tidningar och publikationer, kundregister och liknande poster, etablering av verksamheter inklusive utgifter för advokatarvoden och utgifter för att bilda en juridisk person, utgifter för att etablera en ny affärs- eller företagsenhet eller utgifter för att inleda nya verksamheter eller lansera nya produkter eller processer, utbildning, reklam och säljfrämjande åtgärder, omlokalisering eller omorganisation av delar av ett företag eller hela företaget, eller internt utvecklad goodwill.

Om företaget använder den kostnadsslagsindelade resultaträkningen, krediteras kontogrupp 38 Aktiverat arbete för egen räkning för årets utgifter som avser prestationer som ska balanseras i konto 1010.

Motkonton

Utgiften bokförs först som kostnad, sedan överförs det belopp som ska balanseras via 38xx till konto 1010. I och med denna kreditering neutraliseras de kostnader som redovisas i resultaträkningen men som faktiskt lagts ned på balanserade tillgångar (bruttoredovisning).

38xx Aktiverat arbete för egen räkning

1080 Förskott för immateriella anläggningstillgångar

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för mjukvara, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för mjukvara redovisas i första hand på konto 5420 eller 6910, men även konto 1010 och 6540 kan vara aktuella. Undersökningen efterfrågar även information om Konsultutgifter för utveckling eller förbättringar av mjukvara, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Konsultutgifter för utveckling eller förbättringar av mjukvara kan sammantaget härledas från följande konton: 1010, 6540 och 6850.

1020

Koncessioner m.m.

Kontots innehåll

Kontot debiteras för koncessionsrättigheter, dvs. rätt att bedriva en viss verksamhet, franchisingrätt och nyttjanderätter, t.ex. rätt till litterära och musikaliska verk.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad koncession m.m. ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana direkta utgifter kan vara konsulttjänster. För att utgifter för konsulttjänster, t.ex. jurist- och ingenjörstjänster, ska få räknas in i anskaffningsvärdet krävs att de har ett direkt samband med förvärvet. Avdrag ska göras för rabatter, bonus och andra liknade prisavdrag.

Akkumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1028 Ackumulerade nedskrivningar på koncessioner m.m.

1029 Ackumulerade avskrivningar på koncessioner m.m.

Bokför inte på kontot

Utgifter för förkastade alternativ, vilka inte anses ha ett direkt samband med den tillgång som slutligen förvärvas.

Motkonton

1080 Förskott för immateriella anläggningstillgångar

2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)

7710 Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar

7760 Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar

7812 Avskrivningar på koncessioner m.m.

Relaterade konton

2150 Ackumulerade överavskrivningar

3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

- 7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
 8850 Förändring av överavskrivningar

Patent

■ 1030

Kontot debiteras för utgifter för anskaffade patenträtter, dvs. i lag skyddade rättigheter som avser nyttjanderätt till uppfinningar. Svenska patent registreras hos PRV.

Kontots innehåll

I anskaffningsvärdet för ett förvärvat patent ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana direkta utgifter kan vara konsulttjänster. För att utgifter för konsulttjänster, t.ex. jurist- och ingenjörstjänster, ska få räknas in i anskaffningsvärdet krävs att de har ett direkt samband med förvärvet. Avdrag ska göras för rabatter, bonus och andra liknade prisavdrag.

Akkumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1038 Ackumulerade nedskrivningar på patent

■ 1039 Ackumulerade avskrivningar på patent

Utgifter för förkastade alternativ vilka inte anses ha ett direkt samband med den tillgång som slutligen förvärvas.

Bokför inte på kontot

- 1080 Förskott för immateriella anläggningstillgångar
 2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)
 38xx Aktiverat arbete för egen räkning (Ej K2)
 7710 Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar

Motkonton

- 2150 Ackumulerade överavskrivningar
 3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
 6920 Kostnader för egna patent
 7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
 8850 Förändring av överavskrivningar

Relaterade konton

Licenser

1040

Kontot debiteras för redovisning av licenser, dvs. särskilda tillstånd, t.ex. att exportera en vara (exportlicens).

Kontots innehåll

I anskaffningsvärdet för licenser ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana direkta utgifter kan vara konsulttjänster. För att utgifter för konsulttjänster, t.ex. jurist- och ingenjörstjänster, ska få räknas in i anskaffningsvärdet krävs att de har ett direkt samband med förvärvet. Avdrag ska göras för rabatter, bonus och andra liknade prisavdrag.

Akkumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1048 Ackumulerade nedskrivningar på licenser

1049 Ackumulerade avskrivningar på licenser

Motkonton	1080	Förskott för immateriella anläggningstillgångar
	2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
	7710	Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
	7760	Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
	7814	Avskrivningar på licenser

Relaterade konton	2150	Akkumulerade överavskrivningar
	3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
	7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
	8850	Förändring av överavskrivningar

1050

Varumärken

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för anskaffade varumärken, dvs. en bild, ordbeteckning eller liknande som gör att en vara kan särskiljas från andra. Svenska varumärken registreras hos PRV.

I anskaffningsvärdet för ett förvärvat varumärke ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana direkta utgifter kan vara konsulttjänster. För att utgifter för konsulttjänster, t.ex. jurist- och ingenjörstjänster, ska få räknas in i anskaffningsvärdet krävs att de har ett direkt samband med förvärvet. Avdrag ska göras för rabatter, bonus och andra liknade prisavdrag.

Akkumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1058 Ackumulerade nedskrivningar på varumärken

1059 Ackumulerade avskrivningar på varumärken

Bokför inte på kontot	Ett internt upparbetat varumärke får inte redovisas som tillgång.	
	Utgifter för förkastade alternativ, vilka inte anses ha ett direkt samband med den tillgång som slutligen förvärvas.	

Motkonton	1080	Förskott för immateriella anläggningstillgångar
	2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
	7710	Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar

- 7760 Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
- 7815 Avskrivningar på varumärken

- 2150 Ackumulerade överavskrivningar
- 3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
- 6930 Kostnader för varumärken m.m.
- 7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
- 8850 Förändring av överavskrivningar

**Relaterade
konton**

Hyresrätter, tomträtter och liknande

■ 1060

Kontot debiteras för utgifter i samband med överlåtelser av hyresrätter till lokaler med hyresrättens värde enligt köpekontraktet. Det bör dock observeras att hyresrätter inte betraktas som rättighet av goodwillnatur utan som en begränsad sakrätt till fast egendom för vilken betalats ett pris på grund av en bristsituation. På kontot bokförs också anskaffningskostnad för tomträtt och liknande.

**Kontots
innehåll**

I anskaffningsvärdet för hyresrätter, tomträtter och liknande ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana direkta utgifter kan vara konsulttjänster. För att utgifter för konsulttjänster, t.ex. jurist- och ingenjörstjänster, ska få räknas in i anskaffningsvärdet krävs att de har ett direkt samband med förvärvet.

Ackumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1068 Ackumulerade nedskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande

■ 1069 Ackumulerade avskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande

Andelar i bostadsrättsföreningar → 1353

**Bokför inte
på kontot**

- 1080 Förskott för immateriella anläggningstillgångar
- 2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)
- 7710 Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
- 7760 Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
- 7816 Avskrivningar på hyresrätt

Motkonton

- 2150 Ackumulerade överavskrivningar
- 3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

**Relaterade
konton**

7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
8850	Förändring av överavskrivningar

1070**Goodwill****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för värdet av goodwill som erhållits i samband med förvärv av inkråmet i ett annat företag.

När ett företag övertagit inkråmet i ett annat företag mot vederlag som överstiger verkligt värde på tillgångarna med avdrag för avsättningar och skulder, får skillnaden tas upp som anläggningstillgång till den del som representerar goodwill, om detta övervärde inte kan hänföras till någon av de förvärvade tillgångarna (t.ex. en fastighet) eller avsättningarna/skulder. Vid förvärv av inkråm behöver man således identifiera de olika förvärvade tillgångarnas och övertagna skuldernas värde för att kunna beräkna värdet av goodwillen.

Ackumulerade nedskrivningar och avskrivningar redovisas som korrektivposter på följande konton.

1078 Ackumulerade nedskrivningar på goodwill

1079 Ackumulerade avskrivningar på goodwill

Bokför inte på kontot

Internt upparbetad goodwill får inte redovisas som tillgång.

Motkonton

1080	Förskott för immateriella anläggningstillgångar
2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
7710	Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
7760	Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
7817	Avskrivningar på goodwill

Relaterade konton

2150	Ackumulerade överavskrivningar
3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
8850	Förändring av överavskrivningar

1080**Förskott för immateriella anläggningstillgångar****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för redovisning av förskott som avser immateriella anläggningstillgångar. Företag som tillämpar K3 kan även använda kontot för redovisning av pågående projekt som avser immateriella anläggningstillgångar.

De förskott som redovisas här är sådana förskott som inte ska regleras med pengar utan med leverans av en hel eller delar av immateriell anläggningstillgång. Sådana förskott inkluderar förskott i form av t.ex. depositioner och handpenning.

Om kontot behöver underindelas kan följande underkonton användas:

- 1081 Pågående projekt för immateriella anläggningstillgångar**
- 1088 Förskott för immateriella anläggningstillgångar**

Byggnader och mark , pågående projekt och förskott →1180	Bokför inte på kontot
Maskiner och inventarier , pågående projekt och förskott →1280	
När förskottet reglerats mot leverans förs det till något av följande konton.	Motkonton
1010 Utvecklingsutgifter (Ej K2)	
1020 Koncessioner m.m.	
1030 Patent	
1040 Licenser	
1050 Varumärken	
1060 Hyresrätter, tomträtter och liknande	
1070 Goodwill	
2150 Ackumulerade överavskrivningar	Relaterade konton
3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	
7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	
8850 Förändring av överavskrivningar	
Tillgången är inte föremål för avskrivning så länge den inte tagits i bruk av företaget. Skattemässigt får avskrivning dock påbörjas när företaget äger tillgången. Det kan innebära att den skattemässiga avskrivningen påbörjas året innan nyttjandeperioden inleds.	Observera
SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av förskotten (underkontot 1088) som härrör från företag med utländsk adress.	Rapportering till SCB

11 Byggnader och mark

Allmänt om kontogrupperns innehåll

Byggnader och mark enligt denna kontogrupp utgör tillsammans med kontogrupp 12 Maskiner och inventarier posten Materiella anläggningstillgångar.

I kontogruppen redovisas följande förvärvade och egentillverkade materiella anläggningstillgångar:

- Byggnader
- Mark
- Markanläggningar
- Maskiner avsedda för en byggnads allmänna användning
- Förbättringsutgifter på annans fastighet

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 11.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1110	Byggnader	Byggnader, vilket är själva byggnadsstommen och de anordningar som behövs för byggnadens allmänna funktion	• Byggnader på egen mark • Byggnader på annans mark
1120	Förbättringsutgifter på annans fastighet	Nyttjanderättshavares utgifter för ny-, till- eller ombyggnad på annans fastighet	
■ 1130	Mark		
1140	Tomter och obebyggda markområden		
■ 1150	Markanläggningar	Av företaget på marken uppförda anordningar av permanent natur samt vissa slag av markarbeten	• Vägar • Parkeringsplatser • Röjning och schaktning
1180	Pågående nyanläggningar och förskott på byggnader och mark		

Bokföring i BAS

Efter anskaffningstidpunkten ska byggnader och mark redovisas till anskaffningsvärdet (11x0–11x7) med avdrag för ackumulerade avskrivningar (11x9) och ackumulerade nedskrivningar (11x8). Uppskrivningar debiteras respektive konto (11x0–11x7) och krediteras konto 2085 Uppskrivningsfond.

Förväntas skillnaden i förbrukningen av en materiell anläggningstillgångs betydande komponenter vara väsentlig, ska enligt K3 tillgångens anskaffningsvärde fördelas på dessa.

Har en tillgång enligt K3-regler delats upp på olika komponenter ska respektive komponent skrivas av separat över dess nyttjandeperiod (komponentavskrivning).

Har materiella anläggningstillgångar skrivits upp ska av- och nedskrivningar, återföring av nedskrivningar vad gäller det uppskrivna beloppet debiteras konto 2085 och krediteras konto 2091. Detsamma gäller vid försäljning/utrangering av den uppskrivna tillgången.

Avskrivningar enligt plan redovisas på konto 7820 Avskrivningar på byggnader och markanläggningar. Nedskrivningar redovisas på konto 7720 Nedskrivningar av byggnader och mark. Resultat vid avyttring redovisas på konto 3972 Vinst vid avyttring av byggnader och mark eller konto 7972 Förlust vid avyttring av byggnader och mark.

I en kostnadsslagsindeldad resultaträkning ska den del av årets utgifter som är hänförliga till egentillverkade anläggningstillgångar bruttoredovisas. I praktiken bokförs normalt utgifterna löpande i respektive kostnadsslagskonto. Vid bokslutet debiteras kontogrupp 11 och kontogrupp 38 Aktiverat arbete för egen räkning krediteras. I och med denna kreditering neutraliseras de kostnader som redovisas i resultaträkningen men som faktiskt lagts ned på egentillverkade anläggningstillgångar (bruttoredovisning). Se mer under beskrivningen av kontogrupp 38.

Redovisning i resultaträkningen

Undantag på fastighetsområdet

Huvudregeln är att försäljning och uttag av fastigheter inte är momspliktig. Detsamma gäller överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter.

Det finns ett flertal undantag från huvudregeln. Försäljning och uttag av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken är momspliktig. Vidare är bl.a. upplåtelse och överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet momspliktig. Även rumsuthyrning i hotellverksamhet och upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet är momspliktig (10 kap. 36 § ML). Mer information finns för kontot 3914 Övriga momspliktiga hyresintäkter.

Frivillig beskattning

Fastighetsägare som upplåter (hyr ut) lokaler till momspliktiga personer kan bli frivilligt beskattad för moms. Frivillig beskattning inträder genom att moms anges i en faktura för uthyrningen eller upplåtelsen. Någon ansökan behöver alltså inte lämnas in till Skatteverket.

För den som är frivilligt beskattad för upplåtelse av fastighet medges avdrag för ingående moms i förhållande till hur stor del av lokalerna som hyrs ut till momspliktiga respektive inte momspliktiga personer. Om förhållanden ändras kan det bli aktuellt med justering, se nedan. Observera att det är försäljning, uttag och upplåtelse av fastighet som är undantagen från momsplikt. Den som uppför en byggnad för den egna momspliktiga verksamheten har därför alltid rätt till avdrag

Moms

för moms enligt de allmänna reglerna avseende avdrag för moms som hänförs till förvärv eller import i verksamheten.

Justeringsavdrag för fastighet

Justeringsavdrag (tidigare benämnt jämkning) innebär att vid större investeringar i fastighet, där användningen av fastigheten ändras, ska justering under vissa förutsättningar göras av det avdrag för ingående moms som gjordes vid inköpet. Momsavdraget för tillgången blir inte bara beroende av förhållandena vid inköpet, utan även av den fortsatta användningen i momspliktig respektive momsfri verksamhet genom att justering görs. Justeringsreglerna gäller endast när ingående moms per fastighet uppgår till minst 100 000 kr per år. Justering kan göras om en förändring av fastighetens användning sker inom tio år från inköpet (korrigeringstiden).

Exempel

En fastighet uppfördes i januari år 1 för att användas till 60 procent i en momspliktig tillverkningsverksamhet och till 40 procent i en momsfri tandläkarpraktik. Av ingående moms på 1 000 000 kr avseende nybyggnadskostnader gjordes avdrag med 60 procent, dvs. 600 000 kr. Efter tre år flyttar tandläkarpraktiken ut ur lokalen och en momspliktig mataffär flyttar in i januari år 4. Fastigheten används därefter till 100 procent, i stället för 60 procent, i momspliktig verksamhet. Denna förändring av användningen av fastigheten gör att fastighetsägaren får justera för ingående moms och därigenom få ett högre avdrag än det ursprungliga beloppet 600 000 kr.

Exempel 11-4 i avsnitt 8 Bokföringsexempel visar hur justeringsbeloppet ska beräknas och redovisas.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar uppgifter om investeringar och avyttringar av byggnader, mark, markanläggningar och pågående nyanläggningar. För byggnader och markanläggningar efterfrågas en uppdelning på inköp/försäljning respektive ny-, till- och ombyggnader. En specifikation av ny-, till- och ombyggnader av bostäder efterfrågas också.

■ 1110

Byggnader

Kontots innehåll

Kontot visar redovisat värde för byggnader.

Vid ny-, till- eller ombyggnad, som ska räknas in i tillgångens anskaffningsvärde är det ofta lämpligt att inte direkt debitera byggnadskontot utan i stället använda konto 1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark, se det kontot.

Anskaffningsvärdet för byggnader utgörs i princip av utgifter för den egentliga byggnadsstommen och de anordningar som behövs för byggnadens allmänna funktion, sedan de delar som behandlas som byggnadsinventarier brutits ut. Vid ny-, till- eller ombyggnad inräknas i anskaffningsvärdet bl.a. utgifter för byggnadsstomme, pålning, schaktning för grund, ledningar för byggnadens allmänna funktion, personhissar och arkitektarvode.

I de fall byggnad och mark förvärvats samtidigt fördelas i normalfallet anskaffningsvärdet genom proportionering av köpeskillingen efter de taxeringsvärden som gällde vid förvärvet.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad och en egentillverkad byggnad ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara lagfart, installation och konsulttjänster. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

Utgifter för pantbrev som uppfyller kriteriet för att redovisas som tillgång ska räknas in i anskaffningsvärdet om K3 tillämpas. Tillämpas K2 kan företaget välja att kostnadsföra utgiften för pantbrev, men den får räknas in i anskaffningsvärdet (K2 p. 10.10 och 10.14).

Enligt K2 ska beräknade utgifter för nedmontering, bortforsling eller återställande av plats inte räknas in i anskaffningsvärdet för en förvärvad anläggningstillgång. Dessa utgifter behöver enligt K3 inte räknas in i juridisk person.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad byggnad ska och får även vissa andra direkta och indirekta kostnader tas med. Se vidare *Bokslutsboken – konto 1110*.

Olika regler gäller enligt K2 och K3 för tillkommande utgifter såsom ombyggnation och utbyte av komponenter (K3). Se vidare *Bokslutsboken – konto 1110*.

För följande frågor, se vidare *Bokslutsboken – konto 1110*.

- Anskaffningsvärde när det inte är fråga om likvidtransaktioner utan vid försäkringsersättning, testamente och gåva eller med offentligt stöd.
- Anskaffningsvärdet för en tidigare leasad tillgång.
- En eller flera anläggningstillgångar.
- Anläggningstillgångar som är både materiella och immateriella.
- Avyttring (hel eller partiell) av en anläggningstillgång.

För att skilja mellan byggnader på egen och annans mark kan kontot indelas i följande underkonton.

1111 Byggnader på egen mark

1112 Byggnader på annans mark

Ackumulerade nedskrivningar och avskrivningar för byggnader redovisas som korrektivpost på följande konton

1118 Ackumulerade nedskrivningar på byggnader

■ 1119 Ackumulerade avskrivningar på byggnader

Vid behov kan separata konton för nedskrivningar och uppskrivningar av byggnader på egen och annans mark användas.

Enligt K2 får av förenklingsskäl materiella anläggningstillgångar av mindre värde och sådana som kan antas ha ekonomisk livslängd som är kortare än tre år kostnadsföras samma år de anskaffas. En materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om an-

Observera

skaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen.

Enligt K3 får i juridisk person utgifter för en materiell anläggningstillgång som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år redovisas som kostnad vid det första redovisningstillfället, om företaget gör motsvarande avdrag enligt inkomstskattelagen och det kan antas att avdraget kommer att medges.

Skattemässigt får hela utgiften för en byggnad dras av omedelbart enbart om byggnaden är avsedd att användas bara ett fåtal år.

Bokför inte på kontot	Byggnadsinventarier , i industribyggnad → 1210 Byggnadsinventarier , i byggnad för affärsändamål → 1220 Reparationer , reparationer och underhåll av egen fastighet → 5170

Motkonton	1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark 2085 Uppskrivningsfond 38xx Aktiverat arbete för egen räkning 7720 Nedskrivning av byggnader och mark 7770 Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark 7821 Avskrivningar på byggnader

Relaterade konton	2150 Ackumulerade överavskrivningar 3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar 7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar 8850 Förändring av överavskrivningar

Moms	Försäljning och uttag av växande skog, odling och annan växtlighet är momspliktig (såvida det inte sker i samband med försäljning av marken). Även upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet och rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter är momspliktig.

Inkomstskatt	Enligt det så kallade utvidgade reparationsbegreppet får vissa ändringsarbeten på en byggnad som har karaktär av ombyggnad dras av omedelbart som reparationsarbete (19 kap. 2 § andra stycket IL). Reglerna är även tillämpliga för en nyttjanderättshavare (hyresgäst) i de fall fastighetsägaren omedelbart blir ägare till det som utförs, se konto 1120.

Avdrag medges direkt även om utgifterna i räkenskaperna dras av genom årlig värdeminskning. Företag som tillämpar K2 måste därmedot kostnadsföra utgifterna i redovisningen om de dras av omedelbart vid inkomstbeskattningen (K2 p. 10.18), se bokföringsexempel 11-5 Det utvidgade reparationsbegreppet.

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt i vissa fall avyttringar av Byggnader, mark och markanläggningar. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

Rapportering till SCB

Förbättringsutgifter på annans fastighet

1120

Kontot debiteras för utgifter som nyttjandehavaren haft för ny-, till- eller ombyggnad på annans fastighet när fastighetsägaren omedelbart blir ägare till det som utförts/anskaffats och då detta avser byggnader eller markanläggningar. Utgifter för byggnadsinventarier och markinventarier bokförs i stället i kontoklass 12.

Kontots innehåll

Som förbättringsutgift på annans fastighet redovisas utgifter när företag gör sådant arbete som, om företaget hade ägt byggnaden, hade redovisat på konto 1110 Byggnad eller 1150 Markanläggningar. Det kan dock inte vara fråga om en hel byggnad som står på annans mark eftersom även en sådan redovisas på konto 1110 Byggnad.

Om utgifterna för förbättringar räknas som byggnadsinventarier eller markinventarier enligt inkomstskattelagen (1999:1229), ska de i stället bokföras antingen på konto 1230 Installationer (t.ex. installation av datanätverk) eller konto 1210 Maskiner (t.ex. installation av traverser, särskild ventilationsutrustning m.m.).

En näringsidkare som bedriver verksamhet på annans fastighet och bekostar ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten blir inte ägare till ny-, till- eller ombyggnaden. Ägare blir i stället fastighetsägaren. Trots detta ska nyttjanderättshavaren redovisa förbättringsutgifterna som en tillgång enligt K2 om till- eller ombyggnaden hade tagits upp som tillgång enligt punkt 10.17 eller 10.18 om nyttjanderättshavaren ägt fastigheten. Nyttjanderättshavaren ska med andra ord resonera kring hur klassificeringen blivit utifrån om fastigheten hade ägts av nyttjanderättshavaren.

Enligt punkt 10.17 ska tillbyggnad alltid aktiveras. Enligt punkt 10.18 ska även ombyggnad som utgångspunkt aktiveras. Men om omedelbart avdrag erhålls vid deklarationen, t.ex. med stöd av det utvidgade reparationsbegreppet, ska utgiften kostnadsföras även i redovisningen.

Reparationer får aldrig aktiveras.

I K3 finns inga särskilda regler om förbättringsutgift på annans fastighet. Det innebär att förbättringsutgifter som omfattas av det utvidgade reparationsbegreppet i 19 kap. 2 § IL kan dras av omedelbart i inkomstdeklarationen enligt skattereglerna även om de aktiveras i redovisningen, se bokföringsexempel 11-5.

Vad som ska bokföras på kontot framgår av instruktionen till kontona 1110 Byggnader och 1150 Markanläggningar. Vad gäller tillkommande utgifter finns mer utförliga skrivningar i *Bokslutsboken*.

Akkumulerade avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet redovisas som korrektivpost på följande konto:

1129 Ackumulerade avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet

Observera Se instruktionen till konto 1110 Byggnader.

Bokför inte på kontot **Inventarier, installationer** på annans fastighet → 1232

Motkonton

1180	Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark
2085	Uppskrivningsfond
3800	Aktiverat arbete för egen räkning
7720	Nedskrivning av byggnader och mark
7770	Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark
7840	Avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet

Relaterade konton

2150	Akkumulerade överavskrivningar
3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
8850	Förändring av överavskrivningar

Rapportering till SCB SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt i vissa fall avyttringar av Byggnader, mark och markanläggningar. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

■ 1130 Mark

Kontots innehåll Kontot visar redovisat värde av näringsfastighetens markvärde, dvs. oftast anskaffningsvärdet för mark.

Se vidare instruktionen till konto 1110 Byggnader.

Observera Enligt K2 får av förenklingsskäl materiella anläggningstillgångar av mindre värde och sådana som kan antas ha en ekonomisk livslängd som är kortare än tre år kostnadsföras samma år de anskaffas. En materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen.

Enligt K3 får i juridisk person utgifter för en materiell anläggningstillgång som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år redovisas som kostnad vid det första redovisningstillfället, om företaget gör motsvarande avdrag enligt inkomstskattelagen och det kan antas att avdraget kommer att medges.

Tomter och obebyggda markområden är inte föremål för avskrivning, en eventuell värdenedgång hanteras genom nedskrivning.

Tomter och obebyggda markområden → 1140 Markanläggningar, markarbeten → 1150 Markinventarier → 1220	Bokför inte på kontot
1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark 2085 Uppskrivningsfond 7720 Nedskrivning av byggnader och mark 7770 Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark	Motkonton
3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar 7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	Relaterade konton
Försäljning och uttag av växande skog, odling och annan växtlighet är momspliktig (såvida det inte sker i samband med försäljning av marken). Även upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet och rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter är momspliktig.	Moms
SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Byggnader, mark och markanläggningar. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.	Rapportering till SCB

Tomter och obebyggda markområden	1140
Kontot visar redovisat värde för tomter och markområden avsedda för bebyggelse (dock inte byggrätter som klassificeras som en immateriell rättighet och därigenom normalt inte kan skrivas upp enligt ÅRL). Se vidare instruktionerna till konto 1110 <i>Byggnader</i> och konto 1130 <i>Mark</i> .	Kontots innehåll
Enligt K2 får av förenklingsskäl materiella anläggningstillgångar av mindre värde och sådana som kan antas ha en ekonomisk livslängd som är kortare än tre år kostnadsföras samma år de anskaffas. En materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. Enligt K3 får i juridisk person utgifter för en materiell anläggningstillgång som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år redovisas som kostnad vid det första redovisningstillfället, om företaget gör motsvarande avdrag enligt inkomstskattelagen och det kan antas att avdraget kommer att medges.	Observera

Tomter och obebyggda markområden är inte föremål för avskrivning, en eventuell värdenedgång hanteras genom nedskrivning.

Bokför inte på kontot

Mark → 1130
Byggrätter → 1060

Motkonton

1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark
2085 Uppskrivningsfond
7720 Nedskrivning av byggnader och mark
7770 Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark

Relaterade konton

3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Byggnader, mark och markanläggningar. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

■ **1150**

Markanläggningar

Kontots innehåll

Kontot visar redovisat värde för markanläggningar. Med markanläggningar menas av företaget på marken uppförda anordningar av permanent natur samt vissa slag av markarbeten.

Med markanläggningar avses anordningar eller anläggningar som inte är byggnader eller inventarier och som är avsedda att användas i fastighetsägarens näringsverksamhet, t.ex. vägar, kanaler, hamninlopp, parkeringsplatser, fotbollsplaner och planteringar. Brunnar, källare och tunnlar räknas som markanläggningar till den del de inte räknas som byggnad. Som markanläggningar räknas också sådana arbeten som behövs för att marken ska göras plan eller fast.

Se dessutom instruktionen till konto *1110 Byggnader*.

Ackumulerade nedskrivningar och avskrivningar på markanläggningar redovisas som korrektivpost på följande konton:

1158 Ackumulerade nedskrivningar på markanläggningar

Årets nedskrivning debiteras konto 7720 Nedskrivning av byggnader och mark.

■ **1159 Ackumulerade avskrivningar på markanläggningar**

Observera

Enligt K2 får av förenklingsskäl materiella anläggningstillgångar av mindre värde och sådana som kan antas ha en ekonomisk livslängd som är kortare än tre år kostnadsföras samma år de anskaffas. En

materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen.

Enligt K3 får i juridisk person utgifter för en materiell anläggningstillgång som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år redovisas som kostnad vid det första redovisningstillfället, om företaget gör motsvarande avdrag enligt inkomstskattelagen och det kan antas att avdraget kommer att medges.

Skattemässigt får hela utgiften för en markanläggning dras av omedelbart enbart om anläggningen är avsedd att användas bara ett fåtal år.

Mark → 1130

Tillfälliga markanläggningar, övriga fastighetskostnader → 5190

Bokför inte på kontot

1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark
2085 Uppskrivningsfond
38xx Aktiverat arbete för egen räkning
7720 Nedskrivning av byggnader och mark
7770 Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark
7824 Avskrivningar på markanläggningar

Motkonton

3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

Relaterade konton

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Byggnader, mark och markanläggningar. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

Rapportering till SCB

Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark

1180

Kontot debiteras för anskaffningsvärdet på byggnad, byggnadsinventarier och markanläggningar som är under tillverkning och inte är färdiga att tas i bruk. Här redovisas även förskott i samband med förvärv av materiella anläggningstillgångar, t.ex. depositioner och handpenning.

Kontots innehåll

Pågående ny-, till- och ombyggnad

På kontot redovisas sådana utgifter som avser pågående byggnadsarbeten vid uppförande av en ny byggnad. När byggnadsarbetena färdigställts fördelas utgifterna på byggnad, byggnadsinventarier och markanläggningar varefter avskrivning påbörjas.

Kontot debiteras även för utgifter som avser pågående om- eller tillbyggnad av en byggnad och som ska räknas in i tillgångens an-

skaffningsvärde. När om- eller tillbyggnadsarbetena avslutats ska utgifterna fördelas och avskrivning påbörjas.

Se dessutom instruktionen till konto 1110 Byggnader.

Förskott för byggnader och mark

Kontot debiteras för redovisning av förskott som avser byggnader och mark. Posten är inte föremål för avskrivning men i förekommande fall nedskrivning.

Underindelning

För att skilja mellan nyanläggningar och förskott kan kontot indelas i följande underkonton.

1181 Pågående ny-, till- och ombyggnad

1188 Förskott för byggnader och mark

Observera	Kontot särredovisas i balansräkningen tillsammans med kontot 1280 Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier.
Bokför inte på kontot	Immateriella tillgångar , förskott → 1080 Immateriella tillgångar , pågående projekt → 1010 (Ej K2), 1020–1070 Maskiner och inventarier , pågående projekt och förskott → 1280
Motkonton	När projektet färdigställts eller förskottet reglerats mot leverans förs summan av utgifterna till något av följande konton. 1110 Byggnader 1120 Förbättringsutgifter på annans fastighet 1130 Mark 1140 Tomter och obebyggda markområden 1150 Markanläggningar
Moms	Upplåtelse av mark är i vissa fall momspliktig (10 kap. 36 § ML). Det gäller bl.a. upplåtelse av • campingplatser och motsvarande i campingverksamhet, • parkeringsplatser i parkeringsverksamhet, • utrymmen för reklam eller annonsering, och • mark eller byggnad för djur.
Rapportering till SCB	SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Byggnader, mark, markanläggningar och pågående nyanläggningar. Förskotten bör kunna särskiljas. Rapporteringen till SCB underlättas därför vid tillämpning av underkonton. Dessutom efterfrågar SCB:s undersökning HKU den del av förskotten (underkontot 1188) som härrör från företag med utländsk adress.

12 Maskiner och inventarier

Maskiner och inventarier enligt denna kontogrupp utgör tillsammans med kontogrupp 11 Byggnader och mark posten Materiella anläggningstillgångar i balansräkningen.

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

I kontogruppen redovisas följande tillgångar:

- Maskiner och andra tekniska anläggningar avsedda för produktionen.
- Inventarier, verktyg och installationer avsedda för hjälpavdelningar, administration och försäljning.
- Övriga materiella anläggningstillgångar t.ex. djur som klassificerats som anläggningstillgång.
- Utgifter som avser pågående nyanläggningar samt förskott i samband med förvärv av materiella anläggningstillgångar.

Av förenklingsskäl får materiella anläggningstillgångar av mindre värde och sådana som kan antas ha en ekonomisk livslängd som är kortare än tre år kostnadsföras samma år de anskaffas. Detta överensstämmer med IL:s bestämmelse om omedelbart avdrag.

Maskiner och inventarier som inte balanseras redovisas lämpligen som kostnad i kontogrupp 54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 12.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1210	Maskiner och andra tekniska anläggningar	Maskiner som används i drift och tillverkning	• Tillverkningsmaskiner • Byggnadsinventarier
■ 1220	Inventarier och verktyg	Inventarier och verktyg som används på hjälpavdelningar och inom administrationen	• Ej fasta maskiner • Butiksinredning • Reservdelar för reparation och underhåll
1230	Installationer	Installationer som har ett värde för företaget men som inte är avgörande för byggnadens allmänna funktion	• Kommunikationsutrustning
■ 1240	Bilar och andra transportmedel	Motordrivna fordon	• Bilar • Traktorer
■ 1250	Datorer	Hårdvara till datorer samt sådan mjukvara vars anskaffningsvärde inte kan fastställas	• Datorskärmar • Hårddiskar • Servrar • Skrivare
1260 (Ej K2)	Leasade tillgångar	Finansiella leasingavtal där tillgången inte redovisas på respektive tillgångsslag	

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
1280	Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier	Investeringar i nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier	
■ 1290	Övriga materiella anläggningstillgångar	Djur som är anläggnings-tillgång, m.m.	• Konst • Djur

Bokföring i BAS

Efter anskaffningstidpunkten ska materiella anläggningstillgångar redovisas till anskaffningsvärdet (12x0–12x7) med avdrag för ackumulerade avskrivningar (12x9) och ackumulerade nedskrivningar (12x8). Uppskrivningar debiteras respektive konto (12x0–12x7) och krediteras konto 2085 Uppskrivningsfond. Uppskrivning får inte göras när K2-regler tillämpas.

Av- och nedskrivningar, återföring av nedskrivningar, samt försäljning/utrangering av uppskrivna materiella anläggningstillgångar debiteras konto 2085 och krediteras konto 2091.

Redovisning i resultaträkningen

Avskrivningar enligt plan debiteras konto 7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier.

Resultat vid avyttring krediteras konto 3973 Vinst vid avyttring av maskiner och inventarier eller debiteras konto 7973 Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier.

I en kostnadsslagsindelad resultaträkning ska den del av årets utgifter som är hänförliga till egentillverkade anläggningstillgångar bruttoredovisas. I praktiken bokförs normalt utgifterna löpande i respektive kostnadsslagskonto. Vid bokslutet debiteras kontogrupp 12 och kontogrupp 38 Aktiverat arbete för egen räkning krediteras. I och med denna kreditering neutraliseras de kostnader som redovisats men som faktiskt lagts ned på egentillverkade anläggningstillgångar (bruttedovisning). Se mer under beskrivning av kontogrupp 38.

Moms

Justering

Justering (tidigare jämkning) ska ske om en tillgång som förvärvats i momspliktig verksamhet, efter att avdrag för moms har medgetts, börjar användas i en inte momspliktig verksamhet eller tvärtom. Justering ska också ske om en tillgång är förvärvad i en blandad verksamhet och omfattningen av användningen i de olika verksamheterna ändras eller om tillgången avyttras (blandad verksamhet, se instruktionerna till kontogrupp 26). Justeringsreglerna gäller endast när ingående moms per investering i maskin eller inventarium uppgår till minst 50 000 kr per år. Investeringar gjorda under ett år får inte läggas samman. Justering ska göras om en förändring av maskiner och inventarier sker inom fem år från inköpet (korrigeringstiden). Jämför med justering av ingående moms vid ändrad användning av fastighet exempel 11-4 i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Leasing

Leasingavtal klassificeras antingen som operationella eller finansiella. Ett finansiellt leasingavtal är ett avtal vari de ekonomiska risker och fördelar som är förknippade med ägandet av ett objekt i allt väsentligt överförs från leasegivaren till leasetagaren. Äganderätten kan men behöver inte slutligen övergå till leasetagaren. Ett finansiellt leasingavtal motsvarar i princip ett avbetalningsköp, vilket gör att det teoretiskt borde redovisas som tillgång.

Företag som redovisar enligt K2 ska redovisa alla leasingavtal som operationella. Företag som redovisar enligt K3 får av förenklingsskäl redovisa alla leasingavtal i juridisk person som operationella. En redovisning enligt reglerna för operationella leasingavtal innebär att leasingavgifterna kostnadsförs linjärt över leasingperioden, se bl.a. kontogrupp 52 Hyra av anläggningstillgångar.

I de fall ett företag som redovisar enligt K3 väljer att redovisa ett finansiellt leasingavtal som tillgång används konto 1260. Se även Redovisning av billeasing i fördjupningsavsnittet.

Observera

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar uppgifter om investeringar samt avyttringar av Maskiner, inventarier och pågående nyanläggningar.

Rapportering till SCB

Maskiner och andra tekniska anläggningar

■ 1210

Kontot visar redovisat värde för maskiner, större specialverktyg och andra tekniska anläggningar som används för tillverkning eller utförande av tjänster. Även t.ex. en grävmaskin i ett entreprenadföretag ska bokföras på kontot.

Kontots innehåll

Med maskiner avses generellt användbar grundutrustning med drivanordning som normalt är fast uppställd i en arbetslokal.

Kontot debiteras också utgifter för sådana delar och tillbehör till en byggnad, vilka är avsedda att direkt tjäna driften av den näringsverksamhet som bedrivs i byggnaden, s.k. byggnadsinventarier. I en industribyggnad räknas som byggnadsinventarier exempelvis: ingående maskinfundament, räls- och traversbanor, hissar för godstransporter liksom tankar, behållare och ställningar för lagring, ledningar för vatten, avlopp, elektricitet, som är avsedda att direkt betjäna den industriella driften, speciella värmeanläggningar och ventilationsanläggningar samt särskilda skorstenar för avledande av gaser o.d.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad och en egentillverkad maskin ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara tull, frakt, installation och konsulttjänster. Avdrag ska göras för varura-batter, bonus och andra liknande prisavdrag.

Enligt K2 ska beräknade utgifter för nedmontering, bortforsling eller återställande av plats inte räknas in i anskaffningsvärdet för en förvärvad anläggningstillgång. Dessa utgifter behöver enligt K3 inte räknas in i juridisk person.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad maskin ska och får även vissa andra direkta och indirekta kostnader tas med. Se vidare *Bokslutsboken – konto 1210*.

Olika regler gäller enligt K2 och K3 för tillkommande utgifter. Se vidare *Bokslutsboken – konto 1210*.

För följande frågor, se vidare *Bokslutsboken – konto 1210*.

- Anskaffningsvärde när det inte är fråga om likvidtransaktioner utan vid försäkringsersättning, testamente och gåva eller med offentligt stöd.
- Anskaffningsvärdet för en tidigare leasad tillgång.
- En eller flera anläggningstillgångar.
- Anläggningstillgångar som är både materiella och immateriella.
- Avyttring (hel eller partiell) av en anläggningstillgång.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton:

1211 Maskiner

1213 Andra tekniska anläggningar

Ackumulerade ned- och avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar redovisas som korrektivpost på följande konton:

1218 Ackumulerade nedskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar

■ 1219 Ackumulerade avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar

Observera

Enligt K2 får av förenklingskäl materiella anläggningstillgångar av mindre värde och sådana som kan antas ha en ekonomisk livslängd som är kortare än tre år kostnadsföras samma år de anskaffas. Detta överensstämmer med IL:s bestämmelse om omedelbart avdrag. En materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen.

Enligt K3 får i juridisk person utgifter för en materiell anläggningstillgång som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år redovisas som kostnad vid det första redovisningstillfället, om företaget gör motsvarande avdrag enligt inkomstskattelagen och det kan antas att avdraget kommer att medges.

Bokför inte på kontot

Byggnadsinventarier, i byggnad för affärsändamål → 1220
Reservdelar och **maskintillbehör**, för varaktigt bruk → 1220
Reservdelar och **maskintillbehör**, reparationer och underhåll → 5510

Motkonton

1280 Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier

2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
38xx	Aktiverat arbete för egen räkning
7730	Nedskrivningar av maskiner och inventarier
7780	Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier
7830	Avskrivningar på maskiner och inventarier

2150	Ackumulerade överavskrivningar
3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
5200	Hyra av anläggningstillgångar
5400	Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial
5500	Reparation och underhåll
7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
8850	Förändring av överavskrivningar

Relaterade konton

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för datautrustning redovisas i första hand på konto 1250 eller 5410, men även konto 1210, 1220 och 5490 kan vara aktuella. I undersökningen ska även utgifter för finansiell leasing särskiljas, vilka för datautrustning kan redovisas på konto 1260, men även konto 1210, 1220 och 1250 kan vara aktuella.

Rapportering till SCB

Inventarier och verktyg

■ 1220

Kontot visar redovisat värde för inventarier och verktyg som är avsedda att användas på hjälpavdelningar och inom administrationen.

Kontots innehåll

Med inventarier avses annan utrustning än maskiner, som inte är fasta och som är nödvändiga för att driva verksamheten. Som inventarier räknas även fordon såsom staplare, släpvagnar, dragkärror, cyklar. Med verktyg menas reservdelar och maskintillbehör för reparation och underhåll.

Kontot debiteras även för byggnadsinventarier i byggnad för affärsändamål såsom butiksinredning och rulltrappor.

Se dessutom instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Om inventarier behöver specificeras på olika typer av inventarier (t.ex. verkstadsinventarier, kontorsinventarier, butiksinventarier) kan konto 1220 underindelas i följande underkonton:

1221 Inventarier

1222 Byggnadsinventarier

1223 Markinventarier**1225 Verktyg**

Akkumulerade ned- och avskrivningar på inventarier och verktyg redovisas som korrektivpost på följande konton:

1228 Ackumulerade nedskrivningar på inventarier och verktyg**■ 1229 Ackumulerade avskrivningar på inventarier och verktyg****Observera**

En inventarie får redovisas som kostnad, om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. En inventarie får också redovisas som kostnad, om den kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år.

Finns det ett naturligt samband mellan flera inventarier, ska de anses vara inventarier av mindre värde bara om det sammanlagda anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp. Detsamma gäller i det fall förvärv av olika inventarier kan anses ingå som ett led i en större inventarieanskaffning.

Bokför inte på kontot

Anläggningar och maskiner, för produktionen av varor eller leveransen av tjänster → 1210

Installationer, datorer, hårdvara → 1250

Installationer, för datakommunikation → 1230

Konst och liknande tillgångar → 1291

Verktyg, av omkostnadskaraktär → 5520

Motkonton

1280 Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier

2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)

38xx Aktiverat arbete för egen räkning

7730 Nedskrivningar av maskiner och inventarier

7780 Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier

7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier

Relaterade konton

2150 Ackumulerade överavskrivningar

3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

5200 Hyra av anläggningstillgångar

5400 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial

5500 Reparation och underhåll

7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

8850 Förändring av överavskrivningar

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för telekomutrustning respektive datautrustning, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för datautrustning redovisas i första hand på konto 1250 eller 5410, men även konto 1210, 1220 och 5490 kan vara aktuella. Utgifter för telekomutrustning redovisas i första hand på konto 1220 eller 5410, men även konto 1230 och 5490 kan vara aktuella. I undersökningen ska även utgifter för finansiell leasing särskiljas, vilka för datautrustning kan redovisas på konto 1260, men även konto 1210, 1220 och 1250 kan vara aktuella. För telekomutrustning kan leasingutgifter redovisas på konto 1260, men även konto 1220 och 1230 kan vara aktuella.

Installationer

1230

Kontots innehåll

Kontot visar redovisat värde för installationer som gjorts i företags lokaler och som har ett värde för företaget.

Installationer kan avse t.ex. andra ledningar än sådana som behövs för byggnadens allmänna funktion, såsom kommunikationsinstallationer. Installationer kan bestå av utgifter för både material och arbeten. Installationer kan avse såväl sådana som gjorts på egen fastighet som sådan som gjorts på annans fastighet.

För ytterligare information om vad som ska bokföras på kontot, se instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton:

1231 Installationer på egen fastighet

1232 Installationer på annans fastighet

Akkumulerade ned- och avskrivningar på installationer redovisas som korrektivpost på följande konton:

1238 Ackumulerade nedskrivningar på installationer

1239 Ackumulerade avskrivningar på installationer

En installation får redovisas som kostnad, om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. En installation får också redovisas som kostnad, om den kan antas ha ekonomisk livslängd på högst tre år.

Observera

Anläggningar och maskiner, för produktionen av varor eller leveransen av tjänster → 1210

Installationer, datorer, hårdvara → 1250

Installationer, för datakommunikation → 1230

Konst och liknande tillgångar → 1291

Verktyg, av omkostnadskaraktär → 5520

Bokför inte på kontot

Motkonton	1280	Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier
	2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
	38xx	Aktiverat arbete för egen räkning
	7730	Nedskrivningar av maskiner och inventarier
	7780	Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier
	7830	Avskrivningar på maskiner och inventarier
Relaterade konton	2150	Akkumulerade överavskrivningar
	3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
	5200	Hyra av anläggningstillgångar
	5400	Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial
	5500	Reparation och underhåll
	7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
	8850	Förändring av överavskrivningar
Rapportering till SCB	SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.	
	SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för telekomutrustning, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för telekomutrustning redovisas i första hand på konto 1220 eller 5410, men även konto 1230 och 5490 kan vara aktuella. I undersökningen ska även utgifter för finansiell leasing särskiljas, vilka för telekomutrustning (för t.ex. datakommunikation) kan redovisas på konto 1260, men även konto 1220 eller 1230 kan vara aktuella.	

■ 1240

Bilar och andra transportmedel

Kontots innehåll

Kontot visar redovisat värde för motordrivna fordon.

Med motordrivna fordon avses bland annat: personbilar, lastbilar, truckar, arbetsmaskiner, traktorer, motorcyklar, mopeder, skotrar, båtar, flygplan och helikoptrar.

För ytterligare information om vad som ska bokföras på kontot, se instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Vid behov kan kontot delas in i följande underkonton:

1241 Personbilar

1242 Lastbilar

1243 Truckar

1244 Arbetsmaskiner

1245 Traktorer

1246 Motorcyklar, mopeder och skotrar

1247 Båtar, flygplan och helikoptrar

Akkumulerade ned- och avskrivningar på bilar och andra transportmedel redovisas som korrektivpost på följande konton:

1248 Akkumulerade nedskrivningar på bilar och andra transportmedel

■ **1249 Akkumulerade avskrivningar på bilar och andra transportmedel**

Bilar och andra transportmedel får redovisas som kostnad, om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. Bilar och andra transportmedel får också redovisas som kostnad, om den kan antas ha ekonomisk livslängd på högst tre år.

I anskaffningsvärdet ingår inte avbetalningstillägg, som bokförs som räntekostnad.

För personbilar ingår i de flesta fall även momsen i anskaffningsvärdet eftersom avdrag som huvudregel inte medges för ingående moms.

Observera

Fordon, ej motordrivna → 1220

Bokför inte på kontot

1280 Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier
2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)
38xx Aktiverat arbete för egen räkning
7730 Nedskrivningar av maskiner och inventarier
7780 Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier
7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier

Motkonton

2150 Akkumulerade överavskrivningar
3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
5600 Kostnader för transportmedel
7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
8850 Förändring av överavskrivningar

Relaterade konton

Ingående moms är inte avdragsgill vid inköp av personbil för annat ändamål än återförsäljning, uthyrning, persontransporter i yrkesmässig trafik (taxi), transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt. Utgående moms ska inte redovisas vid försäljning av personbilar, om avdraget inte medgavs för ingående moms vid förvärvet.

Moms

Vid leasing (hyra) av personbil är ingående moms avdragsgill till 50 procent. Detta förutsätter att bilen används i mer än ringa omfattning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt ML. Enligt Skatteverkets uppfattning får en per-

sonbil som körts mer än 100 mil i en verksamhet som medför skattskyldighet anses använd mer än i ringa omfattning.

Med personbil avses även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 500 kg. Det gäller dock inte om lastbilens förarhytt utgörs av en separat karosserienhet.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

■ 1250

Datorer

Kontots innehåll

Kontot visar redovisat värde av utgifter för inköp av s.k. hårdvara.

Förutom datorer inkluderas här t.ex. skärmar, tangentbord, möss, skrivare, servrar, minnen, hårddiskar, cd-brännare och bandback-up.

Enligt K2-regler ska en anläggningstillgång som består av både immateriella och materiella delar anses vara materiell om den materiella delen utgör 50 procent eller mer av det sammanlagda anskaffningsvärdet vid investeringstidpunkten. Köp av en dator och programvara som är nödvändig för datorns funktion (t.ex. operativsystem) betraktas som en enda investering och klassificeras utifrån respektive föremåls andel av det sammanlagda anskaffningsvärdet.

För ytterligare information om vad som ska bokföras på kontot, se instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1251 Datorer, företaget

1257 Datorer, personal

Akkumulerade ned- och avskrivningar på datorer redovisas som korrektivpost på följande konton:

1258 Ackumulerade nedskrivningar på datorer

■ 1259 Ackumulerade avskrivningar på datorer

Observera

Datorer får redovisas som kostnad, om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. Datorer får också redovisas som kostnad, om den kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år.

Finns det ett naturligt samband mellan flera inventarier, ska de anses vara inventarier av mindre värde bara om det sammanlagda anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp. Detsamma gäller i det fall förvärv av olika inventarier kan anses ingå som ett led i en större inventarieanskaffning.

Datakommunikation, vissa installationer → 1230

Datorer, som är korttidsinventarier eller inventarier av mindre värde → 5410

Program, som levereras med datorn och vars anskaffningsvärde kan fastställas → 5420

Programvaror, aktiverbara → 1010 (Ej K2), 1012 (Ej K2). Enligt K2-reglerna får egenupparbetade immateriella tillgångar inte tillgångsföras.

Bokför inte på kontot

1280 Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier

2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)

38xx Aktiverat arbete för egen räkning

7730 Nedskrivningar av maskiner och inventarier

7780 Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier

7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier

Motkonton

2150 Ackumulerade överavskrivningar

3970 Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

5250 Hyra av datorer

5410 Hyra av maskiner och andra tekniska anläggningar

5420 Programvaror

5520 Reparationer och underhåll av inventarier, verktyg och datorer m.m.

6230 Datakommunikation

6540 IT-tjänster

7970 Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

8850 Förändring av överavskrivningar

Relaterade konton

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för datautrustning redovisas i första hand på konto 1250 eller 5410, men även konto 1210, 1220 och 5490 kan vara aktuella. I undersökningen ska även utgifter för finansiell leasing särskiljas, vilka för datautrustning kan redovisas på konto 1260, men även konto 1210, 1220 eller 1250 kan vara aktuella.

Rapportering till SCB

Leasade tillgångar (Ej K2)

1260

Kontot visar redovisat värde för finansiella leasingavtal som tas upp som tillgång i den mån dessa tillgångar inte redovisas efter tillgångsslag (maskiner, inventarier etc.).

Kontots innehåll

Företag som tillämpar K2 ska redovisa tillgångar som det äger. Detta konto kan således inte användas för företag som tillämpar K2.

Leasetagare som tillämpar K3 får vid det första redovisningstillfället, redovisa rättigheter och skyldigheter enligt ett finansiellt leasingavtal som tillgång och skuld i balansräkningen.

För en beskrivning av en leasetagares redovisning av ett finansiellt leasingavtal, se p. 20.5–12 i K3.

För ytterligare information om vad som ska bokföras på kontot, se instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Akkumulerade avskrivningar på leasade tillgångar redovisas som korrektivpost på konto:

1269 Ackumulerade avskrivningar på leasade tillgångar (Ej K2)

Observera

Vid finansiell leasing medges inte skattemässigt avdrag för redovisade räntor eller avskrivningar. Räntekostnader och avskrivningar för finansiell leasing ska därför återläggas i deklarationen som en justerad intäktspost. Avdrag medges i stället för leasingutgifterna som en justerad kostnadspost.

I juridisk person får alla finansiella leasingavtal redovisas som operationella leasingavtal.

Bokför inte på kontot

Hyra av anläggningstillgångar → 52xx

Lokalhyra → 5010

Datorer, som är korttidsinventarier eller inventarier av mindre värde → 5410

Transportmedel, kostnader för → 56xx

Motkonton

7836 Avskrivningar på leasade tillgångar

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning och telekomutrustning, där utgifter för finansiell leasing särskiljs, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för finansiell leasing av datautrustning och telekomutrustning redovisas i första hand på konto 1260, men även konto 1210, 1220, 1230 och 1250 kan vara aktuella.

1280

Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier

Kontots innehåll

Kontot debiteras anskaffningsvärdet för pågående nyanläggningar för maskiner och inventarier som är under tillverkning och inte är färdiga

att tas i bruk. Här redovisas även förskott i samband med förvärv av materiella anläggningstillgångar, t.ex. depositioner och handpenning.

Pågående ny-, till- och ombyggnad

På kontot redovisas sådana utgifter som avser pågående nyanläggningar för maskiner och inventarier.

När anläggningen färdigställts och tagits i bruk ska investeringsutgifterna överföras till annat tillämpligt konto i kontogrupp 12 och avskrivning påbörjas.

Se dessutom instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Förskott för maskiner och inventarier

Kontot debiteras för redovisning av förskott som avser maskiner och inventarier. Posten är inte föremål för avskrivning men i förekommande fall nedskrivning.

Underindelning

För att skilja mellan nyanläggningar och förskott kan kontot indelas i följande underkonton.

1281 Pågående nyanläggningar, maskiner och inventarier

1288 Förskott för maskiner och inventarier

Pågående nyanläggningar för maskiner och inventarier får i bokföringen redovisas som kostnad, om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen.

Kontot särredovisas i balansräkningen tillsammans med kontot 1180 Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark.

Observera

Immateriella tillgångar, pågående projekt och förskott → 1080
Byggnader och mark, pågående nyanläggningar och förskott → 1180

Bokför inte på kontot

När projektet färdigställts eller förskottet reglerats mot leverans förs summan av utgifterna till något av följande konton.

Motkonton

- 1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar
- 1220 Inventarier och verktyg
- 1230 Installationer
- 1240 Bilar och andra transportmedel
- 1250 Datorer
- 1260 Leasade tillgångar (Ej K2)
- 1290 Övriga materiella anläggningstillgångar

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av Maskiner, inventarier och pågående nyanläggningar. Förskotten bör kunna särskiljas. Rapporteringen till SCB underlättas därför vid tillämpning av underkonton. Dessutom efterfrågar SCB:s undersökning HKU den del av förskotten (underkontot 1288) som härrör från företag med utländsk adress.

Rapportering till SCB

■ 1290

Övriga materiella anläggningstillgångar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för anskaffningsvärdet för övriga maskiner och inventarier för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen t.ex. konst och liknande tillgångar samt djur som klassificerats som anläggningstillgång.

Allmänt

För information om vad som gäller generellt om maskiner och inventarier, se instruktionen till konto *1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar*.

Konst och liknande tillgångar

Kontot debiteras för anskaffningsvärdet för inventarier som utgörs av konstföremål. Tillgångarna kan behöva skrivas av i bokföringen enligt en avskrivningsplan över nyttjandetiden eller skrivas ned vid en varaktig värdenedgång. Se också *Observera* nedan.

Djur som klassificerats som anläggningstillgångar

Kontot debiteras för anskaffningsvärdet för djur i jordbruk och renskötsel som klassificerats som anläggningstillgångar. Se också *Observera* nedan.

Underindelning

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

■ 1291 Konst och liknande tillgångar

1292 Djur som klassificerats som anläggningstillgång

Ackumulerade ned- och avskrivningar på datorer redovisas som korrektivpost på följande konton:

1298 Ackumulerade nedskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar

■ 1299 Ackumulerade avskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar

Observera

Skattemässigt medges inte värdeminskningssavdrag för konstverk och andra tillgångar som kan antas ha ett bestående värde.

Om företaget drivs av en enskild näringsidkare eller ett dödsbo, får djur i jordbruk eller renskötsel anses som omsättningstillgång oavsett avsikten med innehavet. Skattemässigt anses enligt 17 kap. 5 § IL djur i jordbruk och renskötsel alltid som lagertillgång. Att djur redovisas som anläggningstillgång men beskattas som lager innebär emellertid enligt Skatteverket att rätten till räkenskapsenlig avskrivning inte går förlorad.

Motkonton

1280	Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier
2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
38xx	Aktiverat arbete för egen räkning
7730	Nedskrivningar av maskiner och inventarier

- 7780 Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier
7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier

2150	Ackumulerade överavskrivningar	Relaterade konton
3970	Vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	
5200	Hyra av anläggningstillgångar	
5400	Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	
5500	Reparation och underhåll	
5600	Kostnader för transportmedel	
7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	
8850	Förändring av överavskrivningar	

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar information om investeringar samt avyttringar av maskiner och inventarier. Dessa poster kan härledas från bl.a. detta konto.

**Rapporte-
ring till SCB**

13 Finansiella anläggningstillgångar

Allmänt om konto- gruppens innehåll

I kontogruppen redovisas följande tillgångar:

- aktier och andelar i koncernföretag
- fordringar på koncernföretag som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen
- aktier och andelar i intresseföretag
- fordringar på intresseföretag som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen
- aktier och andelar i gemensamt styrda företag
- fordringar på gemensamt styrda företag som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen
- aktier och andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- fordringar på övriga företag som det finns ett ägarintresse i som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen
- långsiktigt innehav av värdepapper som inte avser koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- fordringar på delägare och andra till vilka delägare står i sådant förhållande som sägs i 21 kap. 1 § 3, 4 eller 5 aktiebolagslagen (2005:551) och som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen
- uppskjutna skattefordringar
- andra fordringar som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 13.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
1310	Andelar i koncernföretag	Aktier och andra andelar i koncernföretag. Lämnade aktieägartillskott	• Andelar i svenska dotterföretag • Andelar i andra svenska koncernföretag
1320	Långfristiga fordringar hos koncernföretag	Fordringar på koncernföretag som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	• Långfristiga fordringar hos moderföretag • Långfristiga fordringar hos dotterföretag
1330	Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	Aktier och andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
1340	Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	Fordringar på intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1350	Andelar och värdepapper i andra företag	Långsiktigt innehav av värdepapper som inte avser koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i	• Andelar i noterade företag • Obligationer
1360	Lån till delägare eller närstående, långfristig del	Fordringar på delägare och andra till vilka delägare står i sådant förhållande som sägs i 21 kap. 1 § 3, 4 eller 5 aktiebolagslagen (2005:551) och som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	
1370 (Ej K2)	Uppskjuten skattefordran	En reduktion av framtida skatt som hänför sig till: • avdragsgilla temporära skillnader • skattemässiga underskottsavdrag • andra skatteavdrag	
■ 1380	Andra långfristiga fordringar	Andra fordringar som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	• Långfristiga reversfordringar • Långfristiga fordringar hos anställda • Värde av kapitalförsäkring

Efter anskaffningstidpunkten redovisas finansiella anläggningstillgångar till anskaffningsvärdet med avdrag för ackumulerade nedskrivningar. Uppbyggnaden av underkonton i kontogrupp 13 skiljer sig lite åt mellan de olika huvudkontona. Det beror på att det finns olika skäl till varför det är bra med underkonton under respektive huvudkonto. Nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar redovisas alltså på konton för ackumulerade nedskrivningar i kontogrupp 13 och i kontoklass 8 (8x70, 8x80). Resultat från olika finansiella anläggningstillgångar redovisas i kontogrupperna 80, 81 och 82.

Bokföring i BAS

Avkastning på innehav som redovisas i kontogrupp 13 redovisas i kontogrupperna 80 Resultat från andelar i koncernföretag, 81 Resultat från andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i och 82 Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar.

Redovisning i resultaträkningen

Nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar redovisas på konto 8070 Nedskrivning av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag, 8170 Nedskrivning av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i eller 8270 Nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag.

Återföring av nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar redovisas på konto 8080 Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag, 8180 Återföring av nedskrivning av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i eller 8280 Återföring av nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag.

Inkomstskatt

Nedskrivning av andelar och fordringar som skattemässigt klassificeras som kapitaltillgång ska inte dras av vid inkomstbeskattningen. Beloppet ska tas upp i inkomstdeklarationen som en justerad inkomstpost. Det finns risk att skattetillägg tas ut om den skattskyldige inte justerar en sådan nedskrivning i deklarationen.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag. Rapporteringen kan underlättas om underkonton används, se SCB:s behov under huvudkonto 1310 och sidorubrik Kontots innehåll.

1310

Andelar i koncernföretag

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för aktier och andra andelar i koncernföretag. Ett koncernförhållande uppstår i princip enligt ÅRL, ABL och SL när det ägande företaget har ett bestämmande inflytande över det ägda företaget.

I anskaffningsvärdet för aktier och andra andelar i koncernföretag ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter är courtage, omsättningsavgifter och andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

Aktieägartillskott

På kontot redovisas även lämnade aktieägartillskott, se konto 2093. Lämnade aktieägartillskott ses därmed som en ökning av investeringen i dotterföretaget. I samband med att aktieägartillskott lämnas kan nedskrivningsprövning behöva göras, och detta särskilt om tillskottet avser förlusttäckning.

Ekonomiska föreningar

Kontot debiteras för betalda andelar och förvärvade insatsemitterade andelar i ekonomiska föreningar som är koncernföretag. Dessutom debiteras kontot vid insatsemission. Tillgodoförd emissionsinsats ska öka det redovisade värdet på andelen när behö-

rikt organ har fattat beslut om insatsemissionen. Motkonto är 8016 Emissionsinsats, koncernföretag.

Fordran på insats i en ekonomisk förening får inte tas upp som tillgång.

Handelsbolag

Det redovisade värdet på andelar i handelsbolag inklusive kommanditbolag, som är dotterföretag, ska årligen ändras med ett belopp som motsvarar det ägande företagets andel av handelsbolagets resultat, dels med de uttag och tillskott som gjorts under året.

Enligt K2 ska resultatandelen tas upp till samma belopp som vid beskattningen. Enligt K3 är detta tillåtet om det skattemässiga resultatet inte avviker väsentligt från det redovisade resultatet.

SCB:s behov av indelning i underkonton

För att underlätta rapportering till SCB kan kontot indelas i följande underkonton.

1311 Aktier i noterade svenska koncernföretag

1312 Aktier i onoterade svenska koncernföretag

1313 Aktier i noterade utländska koncernföretag

1314 Aktier i onoterade utländska koncernföretag

1316 Andra andelar i svenska koncernföretag

1317 Andra andelar i utländska koncernföretag

Om företaget vill särredovisa nedskrivning används konto

1318 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i koncernföretag

När lämnat aktieägartillskott bokförts på kontot och tillskottet avsett förlusttäckning bör prövning ske om en nedskrivning av andelarnas värde är erforderlig.

Observera

Andelar i koncernföretag, kortfristig placering → 1860

Bokför inte på kontot

2085 Uppskrivningsfond (Ej K2)
8016 Emissionsinsats, koncernföretag
8030 Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag)
8070 Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag
8080 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag

Motkonton

8010 Utdelning på andelar i koncernföretag
8020 Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag

Relaterade konton

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag. Rapporteringen underlättas om underkonton används, se SCB:s behov under sidorubriken Kontots innehåll.

Rapportering till SCB

1320 Långfristiga fordringar hos koncernföretag

Kontots innehåll

Kontot debiteras för redovisning av långfristiga fordringar hos koncernföretag.

I anskaffningsvärdet för Långfristiga fordringar hos koncernföretag ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1321 Långfristiga fordringar hos moderföretag

1322 Långfristiga fordringar hos dotterföretag

1323 Långfristiga fordringar hos andra koncernföretag

Om företaget vill särredovisa nedskrivning används konto

1328 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos koncernföretag

Bokför inte på kontot

Kortfristig del av långfristiga fordringar hos koncernföretag → 1160

Motkonton

8070 Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag

8080 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag

Relaterade konton

8230 Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar

8260 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för aktier och andra andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Innan det kan avgöras om ett företag är ett intresseföretag måste det konstateras att det inte är ett dotterföretag (se konto 1310) eller ett gemensamt styrt företag (se nedan). Ett innehav i ett intresseföretag kännetecknas av att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen samt att ägandet är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det ägda företaget. Ett innehav i ett intresseföretag kan därför definitionsmässigt endast vara långfristigt. Har ett företag, direkt eller indirekt, minst 20 procent av

rösterna för samtliga andelar i en annan juridisk person, anses det föreligga ett betydande inflytande om inte motsatsen kan påvisas, t.ex. genom att innehavet inte är långsiktigt.

Med ett gemensamt styrt företag avses en juridisk person som två eller flera parter enligt ett avtal utövar ett gemensamt bestämmande inflytande över. Ett gemensamt bestämmande inflytande föreligger när styrningen av det samägda företaget kräver samtycke från samtliga parter som utövar inflytande över företaget. Det krävs inte att inflytandet följer av ett andelsinnehav, utan det kan även följa av avtal.

Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska enligt ÅRL redovisas på samma rad i balansräkningen. Det kan ändå finnas skäl att särredovisa på underkonton då lagen i vissa avseenden gör skillnad mellan de olika andelarna.

Med ägarintresse avses i ÅRL ett innehav av andelar i ett annat företag som är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det andra företaget. Ett innehav av minst 20 procent av kapitalet i det andra företaget ska anses utgöra ett ägarintresse, om inte något annat framgår av omständigheterna. Som framgår ovan är detta ett led i definitionen av ett intresseföretag.

Det kan vara så att det finns ägarintresse i ett annat företag utan att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen. I så fall är det inget intresseföretag utan istället ett övrigt företag som det finns ett ägarintresse i. Andelar i denna kategori av företag ska enligt ÅRL särredovisas i balansräkningen. Exempel på andelar som kan tänkas definieras som andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i är andelar i taxicentraler eller åkericentraler.

I anskaffningsvärdet för andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter är courtage, omsättningsavgifter, andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

Aktieägartillskott

På kontot redovisas även lämnade aktieägartillskott, se konto 2093. Lämnade aktieägartillskott ses därmed som en ökning av investeringen i det ägda företaget. I samband med att aktieägartillskott lämnas kan nedskrivningsprövning behöva göras, och detta särskilt om tillskottet avser förlusttäckning.

Ekonomiska föreningar

Kontot debiteras för betalda andelar och förvärvade insatsemitterade andelar i ekonomiska föreningar som är intresseföretag, gemensamt styrt företag eller övrigt företag som det finns ett ägarintresse i. Dessutom debiteras kontot vid insatsemission. Tillgodoförd emissionsinsats ska öka det redovisade värdet på andelen när behörigt organ har fattat beslut om insatsemissionen. Vilket motkonto som

ska användas beror på om tillgodoförd emissionsinsats härrör från ett intresseföretag (8116), ett gemensamt styrt företag (8117) eller ett övrigt företag som det finns ett ägarintresse i (8118).

Handelsbolag

Det redovisade värdet på andelar i handelsbolag inklusive kommanditbolag, som är intresseföretag, gemensamt styrt företag eller ett övrigt företag som det finns ett ägarintresse i, ska årligen ändras med ett belopp som motsvarar det ägande företags andel av handelsbolagets resultat, dels med de uttag och tillskott som gjorts under året.

Enligt K2 ska resultatandelen tas upp till samma belopp som vid beskattningen. Enligt K3 är detta tillåtet om det skattemässiga resultatet inte avviker väsentligt från det redovisade resultatet.

Underindelning

På huvudkonto 1330 redovisas ägda andelar i företag som klassificeras på tre olika sätt – intresseföretag, gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Enligt ÅRL ska andelar i intresseföretag och gemensamt styrda redovisas på en rad i balansräkningen och andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på en annan. Dessutom ska ibland intresseföretag och gemensamt styrda företag hanteras olika. Det kan därför finnas behov att underindela kontot. För dessa ändamål finns följande underkonton.

1331 Andelar i intresseföretag

1332 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag

1333 Andelar i gemensamt styrda företag

1334 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag

1336 Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

1337 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Om företaget inte använder underkonton enligt ovan men vill särredovisa nedskrivning används konto

1338 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Observera

När lämnat aktieägartillskott bokförts på kontot och tillskottet avsett förlusttäckning bör prövning ske om en nedskrivning av andelarnas värde är erforderlig.

Motkonton

2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)
8116	Emissionsinsats, intresseföretag
8117	Emissionsinsats, gemensamt styrda företag
8118	Emissionsinsats, övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8130	Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag), gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

- 8131 Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag)
- 8132 Resultatandelar från handelsbolag (gemensamt styrda företag)
- 8133 Resultatandelar från handelsbolag (övriga företag som det finns ett ägarintresse i)
- 8170 Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 8171 Nedskrivningar av andelar i intresseföretag
- 8173 Nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag
- 8176 Nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 8180 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 8181 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag
- 8183 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
- 8186 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

- 8110 Utdelningar på andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 8111 Utdelningar på andelar i intresseföretag
- 8112 Utdelningar på andelar i gemensamt ägda företag
- 8113 Utdelningar på andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 8120 Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 8121 Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag
- 8122 Resultat vid försäljning av andelar i gemensamt styrda företag
- 8123 Resultat vid försäljning av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Relaterade konton

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag. SCB:s behov speglas bäst i det förslag till underindelning som finns under huvudkonto 1310.

Rapportering till SCB

Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

1340

Kontot debiteras för redovisning av långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt ägda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Kontots innehåll

I anskaffningsvärdet för långfristiga fordringar hos dessa företag ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

Underindelning

På huvudkonto 1340 redovisas långfristiga fordringar på företag som klassificeras på tre olika sätt – intresseföretag, gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Enligt ÅRL ska fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag redovisas på en rad i balansräkningen och fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på en annan. Dessutom ska ibland intresseföretag och gemensamt styrda företag hanteras olika, vilket gör att det kan vara bra att skilja även fordringar på dessa företag åt. Det kan därför finnas behov att underindela kontot. För dessa ändamål finns följande underkonton.

1341 Långfristiga fordringar hos intresseföretag

1342 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag

1343 Långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag

1344 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag

1346 Långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

1347 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Om företaget inte använder underkonton enligt ovan men vill särredovisa nedskrivning används konto

1348 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Bokför inte på kontot	Kortfristig del av långfristiga fordringar hos intresseföretag → 1671 Kortfristig del av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag → 1672 Kortfristig del av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 1673
Motkonton	8170 Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i 8172 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag 8174 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag 8177 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i 8180 Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

- 8182 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
- 8184 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
- 8187 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

- 8230 Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar
- 8250 Ränteutgifter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag

Relaterade konton

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

Rapportering till SCB

Andelar och värdepapper i andra företag

■ 1350

Kontot debiteras för andra långfristiga värdepappersinnehav, dvs. andra än innehav i koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Kontots innehåll

I anskaffningsvärdet för andelar och värdepapper i andra företag ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter är courtage, omsättningsavgifter och andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

Vanligt förekommande långfristiga placeringar kan särredovisas på underkontona enligt nedan. Exempel på andra långfristiga poster som kan bokföras på kontot eller separata underkonton är: aktiefonder, räntefonder och aktieindexobligationer.

1351 Andelar i noterade företag

På kontot redovisas andelar i noterade företag som inte är koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

1352 Andra andelar

På kontot redovisas andelar som inte är koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i och som inte är noterade.

1353 Andelar i bostadsrättsföreningar

Kontot debiteras för betalda insatser i bostadsrättsföreningar.

1354 Obligationer

På detta konto bokförs även premieobligationer. Premievinster på svenska premieobligationer är skattefria och bokförs, för långfristiga innehav, på konto 8254 Skattefria ränteutgifter, långfristiga tillgångar. Realisationsresultat vid avyttring bokförs på konto 8220 Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag.

1356 Andelar i ekonomiska föreningar, övriga företag

Kontot debiteras för betalda andelar i ekonomiska föreningar som inte är koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Dessutom debiteras kontot vid insatsemission. Tillgodoförd emissionsinsats ska öka det redovisade värdet på andelen när behörigt organ har fattat beslut om insatsemissionen. Motkonto är 8216 Emissionsinsats, övriga företag.

1357 Andelar i handelsbolag, andra företag

Kontot debiteras för andelar i handelsbolag som inte är koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Det redovisade värdet på andelar i handelsbolag inklusive kommanditbolag, som är dotterföretag, ska årligen ändras med ett belopp som motsvarar det ägande företagets andel av handelsbolagets resultat, dels med de uttag och tillskott som gjorts under året.

Enligt K2 ska resultatandelen tas upp till samma belopp som vid beskattningen. Enligt K3 är detta tillåtet om det skattemässiga resultatet inte avviker väsentligt från det redovisade resultatet.

1358 Ackumulerade nedskrivningar av andra andelar och värdepapper

Motkonton	8216	Emissionsinsats, övriga företag
	8240	Resultatandelar från handelsbolag (andra företag)
	8254	Skattefria ränteintäkter, långfristiga tillgångar
	8270	Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag
	8280	Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag
Relaterade konton	8210	Utdelning på andelar i andra företag
	8220	Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag
Rapportering till SCB	SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av andelar och värdepapper på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag samt innehav av obligationer fördelat på Sverige och utlandet. Rapporteringen underlättas om underkonton används. SCB:s behov täcks delvis in av föreslagna underkonton 1351 och 1354. För ytterligare information om SCB:s behov, se förslag till underindelning under huvudkonto 1310.	

Lån till delägare eller närstående, långfristig del **1360**

På kontot redovisas långfristiga fordringar på delägare och närstående till delägare enligt ABL:s definition (21 kap. 1 § 3, 4 och 5 ABL). Kontot används av aktiebolag, ekonomiska föreningar och handelsbolag.

Aktiebolag använder bland annat kontot för långfristiga fordringar avseende kommersiella lån och lån som lämnats efter dispens från Skatteverket.

Ekonomiska föreningar och handelsbolag använder kontot för långfristiga fordringar på den krets som beskrivs i 21 kap. ABL även om de i övrigt inte omfattas av ABL.

I anskaffningsvärdet för lån till delägare eller närstående enligt ABL ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

Om företaget vill särredovisa nedskrivning används konto

1369 Ackumulerade nedskrivningar av lån till delägare eller närstående, långfristig del

Kortfristig del av lån till delägare eller närstående → 1685 **Bokför inte på kontot**

Uppskjuten skattefordran (Ej K2) **1370**

Kontot debiteras för beräknad uppskjuten skattefordran. För ytterligare kommentarer angående uppskjuten skatt, se instruktionerna till konto 2240 Avsättningar för uppskjutna skatter. Företag som tillämpar K2 redovisar inte uppskjuten skatt.

Företag som tillämpar K2 får inte redovisa en uppskjuten skattefordran. **Observera**

Aktuell skatt, skattefordringar avseende aktuell skatt → 1640 **Bokför inte på kontot**

8940 Uppskjuten skatt (Ej K2) **Motkonton**

Andra långfristiga fordringar **■ 1380**

Kontot debiteras för redovisning av övriga fordringar med längre löptid än ett år. **Kontots innehåll**

I anskaffningsvärdet för andra långfristiga fordringar ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1381 Långfristiga reversfordringar

Kontot debiteras för lämnade lån till utomstående som grundar sig på skuldebrev eller motsvarande handling.

1382 Långfristiga fordringar hos anställda

Kontot används om företaget lämnat lån till anställda för inköp av bil eller för att finansiera vidareutbildning, bostad eller dylikt.

1383 Lämnade depositioner, långfristiga

Kontot debiteras när företaget lämnar en deposition för anbudsunderlag, för depositioner som har karaktären av garantikapital (byggnadsbranschen), men också för depositioner som avser garantier för arbetens utförande inom en viss tid eller på ett visst sätt.

Även långfristiga depositioner i samband med leasing debiteras på detta konto. Observera dock skillnaden mellan en deposition och en första förhöjd leasingavgift (s.k. framtung leasing) där den senare periodiseras över leasingkontraktets löptid.

1384 Derivat

Kontot används för redovisning av derivat (t.ex. terminer eller optioner) värderade till anskaffningsvärde eller verkligt värde om derivatet inte använts för verkligt värdesäkring till anskaffningsvärde.

1385 Kapitalförsäkring

Kontot debiteras för insättningar i kapitalförsäkringar när företaget äger försäkringen.

Förändringar inom en kapitalförsäkring ska inte bokföras. En insättning bokförs som en ökning av anskaffningsvärdet. Ett uttag bokförs som en intäkt så länge det uttagna beloppet är mindre än eller lika stort som värdeökningen. Om det uttagna beloppet är större än värdeökningen ska den del som inte täcks av värdeökningen minska det redovisade värdet på försäkringen.

Oavsett om ett pensionsåtagande är kopplat till en kapitalförsäkring eller inte ska en företagsägd kapitalförsäkring redovisas som tillgång. Bokföringsexempel 13-3 visar hur ett pensionsåtagande kopplat till en kapitalförsäkring ska bokföras.

1387 Långfristiga kontraktsfordringar

Kontot debiteras för den del av t.ex. avbetalningskontrakt som ska betalas efter mer än ett år. Kortfristig del av fordringar som grundas på avbetalningskontrakt eller dylikt debiteras på konto 1530 Kontraktsfordringar.

1388 Långfristiga kundfordringar

Kontot debiteras för kundfordringar som är långfristiga. Kortfristiga kundfordringar debiteras på konto 1510.

1389 Ackumulerade nedskrivningar av andra långfristiga fordringar

Kontot krediteras för erforderlig nedskrivning respektive debiteras för återföring.

Den del av långfristiga fordringar, som ska amorteras under nästa räkenskapsår, omförs per balansdagen till konto 1687 Kortfristig del av långfristiga fordringar.		Observera
Depositioner , tillfälliga → 1689 Fordringar hos anställda , kortfristiga → 1610 Kontraktsfordring , kortfristig → 1530		Bokför inte på kontot
2085	Uppskrivningsfond (Ej K2)	Motkonton
8270	Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	
8280	Återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	
8230	Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar	Relaterade konton
8250	Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag	
SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.		Rapportering till SCB

14 Lager, produkter i arbete och pågående arbeten

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas följande varor som lagerhålls samt varor och tjänster som tillverkas eller tillhandahålls för egen eller annans räkning:

- lager av råvaror och förnödenheter som har inköpts för att bearbetas eller för att vara komponenter i den egna tillverkningen
- lager av varor där tillverkning har påbörjats
- lager av färdiga egentillverkade varor samt varor som har köpts för vidareförsäljning (handelsvaror)
- lager av värdepapper (t.ex. lageraktier), lagerfastigheter samt djur som klassificerats som omsättningstillgång
- pågående arbete för annans räkning till fast pris där arbetet redovisas enligt alternativregeln om de aktiverade utgifterna överstiger de fakturerade beloppen, och någon resultatavräkning inte har redovisats
- betalningar samt obetalda fakturor för varor och tjänster som regelmässigt redovisas som lager men där prestationen ännu inte erhållits

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 14.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1410	Lager av råvaror	Råvaror som har inköpts för att bearbetas eller för att vara komponenter i den egna tillverkningen	
1420	Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter	Förfnödenheter som har inköpts för att bearbetas eller för att vara komponenter i den egna tillverkningen	• Bränsle • Smörjmedel • Slipmaterial
■ 1440	Produkter i arbete	Varor under tillverkning	
■ 1450	Lager av färdiga varor	Tillverkade varor som är avsedda för försäljning i den ordinarie verksamheten	
■ 1460	Lager av handelsvaror	Varor som har anskaffats för vidareförsäljning i den ordinarie verksamheten	

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1470	Pågående arbeten	Pågående arbete för annans räkning till fast pris där arbetet redovisas enligt alternativregeln om de aktiverade utgifterna överstiger de fakturerade beloppen, och någon resultatavräkning inte har redovisats	
■ 1480	Förskott för varor och tjänster	Betalningar samt obetalda fakturor för varor och tjänster som regelmässigt redovisas som lager men där prestationen ännu inte erhållits	
■ 1490	Övriga lagertillgångar	Lager av värdepapper (t.ex. lageraktier), lagerfastigheter samt djur som klassificerats som omsättningstillgång	

Kontona 1410–1490 kan användas på i princip två olika sätt beroende på om företaget tillämpar löpande lagerredovisning eller inte. Med löpande lagerredovisning avses sådan redovisning där förbrukningen av material och kostnad för sålda varor redovisas löpande genom uttag från lager/förråd, t.ex. i samband med tillverkning (råvaror etc.) eller fakturering (färdiga varor, handelsvaror etc.).

**Olika typer
av lager-
redovisning**

6

Vid löpande lagerredovisning bokförs inköp av varor och material i kontogrupp 14, antingen på tillämpligt lagerkonto eller på ett särskilt upplagt underkonto för inköp. Uttag ur lager/förråd krediteras tillämpligt lagerkonto eller särskilt upplagt underkonto för lageruttag. Samtidigt debiteras förbrukningskonton i kontoklass 4 för varor och material.

**Löpande
lagerredo-
visning**

Lagerkontona i kontogrupp 14 utvisar därefter löpande den aktuella lagerbehållningen. Kostnaden för sålda varor i kontoklass 4 kan redovisas ned på enskild artikel genom användning av flerdimensionell registrering. Uttag av råmaterial och halvfabrikat i tillverkande företag redovisas också i internredovisningen på särskilt konto och oftast till standardpris. Se även avsnittet "Flerdimensionell registrering".

Avsaknad av löpande lagerredovisning

Många företag saknar löpande lagerredovisning. Lagerbehållningen fastställs i stället genom inventering vid bokslut. I framförallt handelsföretag finns emellertid behov av att löpande kunna redovisa en preliminärt beräknad bruttovinst. En sådan redovisning kan hanteras genom s.k. automatkontering i datorbaserade redovisningssystem på två olika sätt.

En metod är att bokföra inköpen i kontoklass 4 och genom automatkontering beräkna kostnaden för sålda varor. Härvid används kontona för lagerförändring i kontogrupp 14 och kontoklass 4. Enligt den andra metoden bokförs varuinköp i kontogrupp 14. Därefter beräknas kostnaden för sålda varor och redovisas i de löpande resultatrapporterna genom automatkontering som kostnad för sålda varor i kontoklass 4.

Se vidare exemplen 40-1 och 40-2 i avsnitt 8 Bokföringsexempel samt Periodisering i den löpande bokföringen i avsnitt 7 Fördjupning.

Rapportering till SCB

SCB efterfrågar uppgifter om lagret till ett flertal undersökningar. Den årliga undersökningen FEK och den kvartalsvisa undersökningen ESK efterfrågar det totala lagervärdet för kontogrupp 14 med fördelning på lagertyper.

■ 1410

Lager av råvaror

Kontots innehåll

Kontot debiteras för lager av råmaterial och råvaror, dvs. materiella tillgångar som ska användas i produktionen av framför allt färdiga varor.

I anskaffningsvärdet för råvaror ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara importavgifter, tull och frakt. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

För frågor som rör anskaffningsvärde när det inte är fråga om likvidtransaktioner utan vid försäkringsersättning, testamente och gåva eller med offentligt stöd, se vidare *Bokslutsboken – konto 1410*.

Om företaget vill redovisa löpande lagerförändring kan följande underkonto användas.

■ 1419 Förändring av lager av råvaror

Motkonton

4010 Inköp av varor och material
4910 Förändring av lager av råvaror

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar Lager av råvaror tillsammans med konto 1420 Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter.

Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter

■ 1420

Kontot debiteras för lager av tillsatsmaterial, dvs. material som köpts in för att ingå som komponenter i den egna tillverkningen av färdiga varor. Kontot används också för förnödenheter, dvs. sådana omsättningstillgångar som förbrukas i ett företags normala tillverkningsprocess.

Kontots innehåll

Exempel på förnödenheter är bränsle, smörjmedel, slipmaterial, rengöringsmedel, städmaterial och tillsatsmaterial. Utgifter för förnödenheter hänförs till indirekta tillverkningsutgifter. Förnödenheter ska redovisas som varulager om de är av väsentlig betydelse för företagets resultat och ställning. Om förnödenheterna är av ringa värde eller om de direkt vid ankomsten till företaget har utlämnats för förbrukning eller till förråd för förbrukning kan de kostnadsföras löpande.

I anskaffningsvärdet för tillsatsmaterial och förnödenheter ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara importavgifter, tull och frakt. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

För frågor som rör anskaffningsvärde när det inte är fråga om likvidtransaktioner utan vid försäkringsersättning, testamente och gåva eller med offentligt stöd, se vidare *Bokslutsboken – konto 1410*.

Om företaget vill redovisa löpande lagerförändring kan följande underkonto användas.

1429 Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter

Råvaror → 1410

Bokför inte på kontot

4010 Inköp av varor och material
4920 Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter

Motkonton

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter tillsammans med konto 1410 Lager av råvaror.

Rapportering till SCB

Produkter i arbete

■ 1440

I posten redovisar ett tillverkande företag sitt lager av varor där tillverkning har påbörjats men där varorna ännu inte är färdigtillverkade. Kontot debiteras för redovisning av produkter i arbete (PIA),

Kontots innehåll

om denna bearbetningsfas redovisas som särskild typ av omsättningstillgång, skild från andra slags lagerbehållningar. Posten kallas även ibland Varor under tillverkning.

Det kan finnas situationer där det är osäkert om värdet ska redovisas som Produkter i arbete på konto 1440 eller som fastpris-uppdrag på kontot 1470 för pågående arbeten. Är det ett avtal som avser tillverkning av produkter som företaget normalt har i lager eller tillverkar mot order ska värdet redovisas på konto 1440. Tillverkar ett företag flygplan på order är det en lagertillgång. Åtar sig företaget däremot att till fast pris bygga om ett flygplan är det ett tjänsteuppdrag som redovisas som pågående arbeten.

I anskaffningsvärdet för produkter i arbete ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara importavgifter, tull, frakt, installation och konsulttjänster. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

I anskaffningsvärdet för produkter i arbete får även vissa andra direkta, och i vissa fall även indirekta kostnader, tas med i anskaffningsvärde. Detta sker vanligen i samband med bokslut. Se vidare *Bokslutsboken – konto 1440*.

Om företaget vill redovisa löpande förändring i lagret av produkter i arbete, kan följande underkonto användas.

■ 1449 Förändring av produkter i arbete

Motkonton

4010 Inköp av varor och material
4940 Förändring av produkter i arbete

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar värdet av produkter i arbete som en egen post.

■ 1450

Lager av färdiga varor

Kontots innehåll

Kontot debiteras för färdiga varor som tillverkats inom företaget och som är avsedda för försäljning i den ordinarie verksamheten. För varor som inte tillverkats inom företaget används konto 1460 Lager av handelsvaror.

I anskaffningsvärdet för färdiga varor ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara importavgifter, tull, frakt, installation och konsulttjänster. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

I anskaffningsvärdet för färdiga varor får även vissa andra direkta, och i vissa fall ska även indirekta kostnader, tas med i anskaffnings-

värde. Detta sker vanligen i samband med bokslut. Se vidare *Bokslutsboken – konto 1450*.

Om företaget vill redovisa löpande förändring i lagret av färdiga varor, kan följande underkonto användas.

■ 1459 Förändring av lager av färdiga varor

Handelsvaror , varor som inte tillverkats inom företaget → 1460	Bokför inte på kontot
4010 Inköp av varor och material	Motkonton
4950 Förändring av lager av färdiga varor	
SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar värdet av färdiga varor som en egen post.	Rapportering till SCB

Lager av handelsvaror

■ 1460

Kontot debiteras för handelsvaror som har anskaffats för vidareförsäljning i den ordinarie verksamheten.

Kontots innehåll

I anskaffningsvärdet för handelsvaror ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara importavgifter, tull och frakt. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

När så kallad vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas vid momsredovisning kan kontot underindelas i följande underkonton. Se fördjupningsavsnittet för detaljerad information om och exempel på bokföring av transaktioner som omfattar vinstmarginalbeskattning.

1465 Lager varor VMB

1466 Nedskrivning av varor VMB

1467 Lager varor VMB förenklad

Om företaget vill redovisa löpande lagerförändring kan följande underkonto användas.

■ 1469 Förändring av lager av handelsvaror

Färdiga varor , varor som tillverkats inom företaget → 1450	Bokför inte på kontot
4010 Inköp av varor och material	Motkonton
4960 Förändring av lager av handelsvaror	
SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar värdet av handelsvaror som en egen post. I undersökningen ESK efterfrågas även värdet av begagnade handelsvaror separat.	Rapportering till SCB

■ 1470 Pågående arbeten

Kontots innehåll

Kontot används normalt endast i samband med bokslut. Kontot debiteras för pågående arbeten för annans räkning i entreprenadföretag och tjänsteproducerande företag som redovisar fastprisuppdrag enligt alternativregeln, som inte är fullgjorda på balansdagen och där nedlagda kostnader överstiger vad som fakturerats kunden.

Vid bokslut ska pågående arbeten för annans räkning redovisas till nedlagda kostnader med avdrag för vad som fakturerats under året. Hur beloppet ska beräknas framgår av *Bokslutsboken*. Om fakturering av pågående arbeten överstiger nedlagda kostnader sker redovisningen i bokslutet med användning av skuldkontot 2430 Pågående arbeten.

Kontot kan vid behov delas upp i följande underkonton.

1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader

1478 Pågående arbeten, fakturering

■ **1479 Förändring av pågående arbeten**

Bokför inte på kontot

Produkter i arbete → 1440

Upparbetad men ej fakturerad intäkt avseende uppdrag på löpande räkning → 1620

Ökning av intäkt i samband med tillämpning av huvudregeln för uppdrag till fast pris → 1620

Motkonton

4970 Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader

Observera

För korrekt bokföring i samband med bokslut är det avgörande att veta hur företaget löpande har bokfört sin fakturering samt att företaget har ett bra system för att kunna följa upp pågående arbeten för annans räkning.

Har företaget olika kunder får inte uppdrag där faktureringen överstiger nedlagda kostnader kvittas mot uppdrag där nedlagda kostnader överstiger faktureringen. Läs mer om detta i *Bokslutsboken*.

Relaterade konton

2430 Pågående arbeten

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar värdet av pågående arbete som en egen post.

Förskott för varor och tjänster

■ 1480

På kontot debiteras betalningar samt obetalda fakturor för varor och tjänster som regelmässigt redovisas som lager men där prestationen ännu inte erhållits.

Kontots innehåll

I anskaffningsvärdet för varulager eller pågående arbeten för annans räkning ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

Kontot kan vid behov delas upp i följande underkonton.

1481 Remburser

Kontot debiteras vid betalning mot remburs, om banken redan vid öppnandet av rembursen belastar köparens bank- eller checkkonto för rembursbeloppet.

1489 Övriga förskott till leverantörer

Kontot debiteras för övriga förskott till leverantörer för vilka speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot.

Moms

För betalda förskott inträder avdragsrätten för moms när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer säljaren tillgodo. Det gäller oavsett redovisningsmetod.

Moms

Om det inte exakt framgår vilken vara eller tjänst som ska tillhandahållas inträder avdragsrätten först när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls. Först då kan det också avgöras vilken skattesats som ska tillämpas. Se vidare i fördjupningsdelen om vouchrar.

1920 Bank
2440 Leverantörsskulder

Motkonton

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar värdet av förskott för varor och tjänster som en egen post. Undersökningen HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

Rapportering till SCB

Övriga lagertillgångar

■ 1490

Kontot debiteras för lager som inte kan anses vara av de slag som ska bokföras på kontona 1410–1480.

Kontots innehåll

På kontot bokför företag som handlar med värdepapper sitt lager av värdepapper och ett företag som handlar med fastigheter sitt lager av fastigheter. På kontot debiteras också värdet på djur i jordbruk och renskötsel som klassificerats som omsättningstillgångar.

I anskaffningsvärdet för övriga lagertillgångar ska räknas in, utöver inköpspriset för material, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter kan vara importavgifter, tull och frakt. Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

Lager av värdepapper

Här redovisas behållningen av värdepapper i företag som bedriver handel med sådana utan att för den skull betraktas som kreditinstitut eller värdepappersföretag. Övriga företag redovisar innehav av värdepapper i kontogrupperna 13 Finansiella anläggningstillgångar och 18 Kortfristiga placeringar.

I företag som bedriver värdepappershandel enligt angivna förutsättningar ska försäljningsintäkterna från sådan handel samt utdelning på värdepappren redovisas i kontogrupp 30–34 Rörelsens huvudintäkter alternativt i kontogrupp 36 Rörelsens sidointäkter. Anskaffningsutgiften för sålda värdepapper redovisas i kontogrupp 40–45 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster.

Underindelning

Kontot kan vid behov delas upp i följande underkonton.

1491 Lager av värdepapper

1492 Lager av fastigheter

1493 Djur som klassificerats som omsättningstillgång

Bokför inte på kontot

Kortfristiga placeringar → 18xx

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning ESK efterfrågar värdet av övriga lagertillgångar som en egen post. SCB:s undersökning FEK efterfrågar värdet av värdepapper som en egen post. Även värdet av lager av fastigheter efterfrågas i vissa branscher. Tillämpning av underkonton 1491 och 1492 underlättar då rapporteringen till SCB.

15 Kundfordringar

I denna kontogrupp debiteras kortfristiga fordringar på företagets kunder. Långfristiga kundfordringar redovisas på tillämpligt konto i kontogrupp 13.

I kontogruppen redovisas följande kortfristiga kundfordringar:

- Kundfordringar i allmänhet
- Kundfordringar hos koncernföretag
- Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 15.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1510	Kundfordringar	Fordringar på företagets kunder	• Kundfordringar • Belånade kundfordringar • Osäkra kundfordringar
1520	Växelfordringar	Växelfordringar på företagets kunder	• Växelfordringar • Osäkra växelfordringar
1530	Kontraktsfordringar	Avbetalningskontrakt som är vanliga i t.ex. bilhandeln	• Kontraktsfordringar • Belånade kontraktsfordringar
1550	Konsignationsfordringar	Fordringar hos kommissionärer	
1560	Kundfordringar hos koncernföretag	Kundfordringar avseende moderföretag, dotterföretag och andra koncernföretag	
1570	Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		
■ 1580	Fordringar för kontokort och kuponger	Fordringar mot kontokorts- och kuponginlösenföretag	

Fakturerings i utländsk valuta

Om företaget fakturerar i annan valuta än redovisningsvalutan, ska fakturabeloppet räknas om till redovisningsvalutan. Justeringar av den ursprungliga fakturan beroende på returer, rabatter eller dylikt bör räknas om till samma kurs som använts vid bokföringen av den ursprungliga fakturan. Kursdifferenser kan senare uppstå när betalning för fakturan erhålles, eftersom likviden alltid ska räknas om till betalningsdagens kurs. Även vid bokslutet kan kursdifferenser uppstå då kundfordringar som huvudregel ska omräknas till balans-

Allmänt om kontogruppens innehåll

Bokföring i BAS

dagens kurs. Kursvinster krediteras som på konto 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär medan kursförluster debiteras på konto 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär. Om en stor del av försäljningen sker i utländsk valuta bör dock företaget överväga att inkludera valutakursdifferenserna i nettoomsättningen eftersom valutaexponeringen är en integrerad del i försäljningsverksamheten.

Osäkra kundfordringar

Nedskrivningar av kundfordringar krediteras på kontona 1519 Nedskrivning av kundfordringar och 1569 Nedskrivning av kundfordringar hos koncernföretag med konto 6350 Förluster på kundfordringar som motkonto. För växelfordringar, kontraktsfordringar m.fl. sker motsvarande kreditering direkt på respektive fordringskonto.

Koncern- och intresseföretag, m.fl.

BAS-kontoplanen innehåller ett antal specifika konton för mellanhavanden med koncern- och intresseföretag föranledda av såväl ÅRL som avstämningsbehov. Av samma skäl finns det ett antal konton för mellanhavanden med gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Med koncernföretag menas moderföretag, dess dotterföretag, dotterdotterföretag etc. Ett moderföretag har ett bestämmande inflytande över dotterföretaget, oftast i form av ett innehav av mer än hälften av rösterna i företaget.

Med ett gemensamt styrt företag avses en juridisk person som två eller flera parter enligt ett avtal utövar ett gemensamt bestämmande inflytande över. Ett gemensamt bestämmande inflytande föreligger när styrningen av det samägda företaget kräver samtycke från samtliga parter som utövar inflytande över företaget. Det krävs inte att inflytandet följer av ett andelsinnehav, utan det kan även följa av avtal.

Ett innehav i ett intresseföretag kännetecknas av att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen samt att ägandet är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det ägda företaget. Ett betydande inflytande presumeras vid innehav, direkt eller indirekt, på 20 procent eller mer av rösterna i företaget men kan även föreligga vid lägre procentuell andel av rösterna.

Med ägarintresse avses i ÅRL ett innehav av andelar i ett annat företag som är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det andra företaget. Ett innehav av minst 20 procent av kapitalet i det andra företaget ska anses utgöra ett ägarintresse, om inte något annat framgår av omständigheterna.

Det kan vara så att det finns ägarintresse i ett annat företag utan att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen. I så fall är det inget intresseföretag utan istället ett övrigt företag som det finns ett ägarintresse i. Andelar i denna kategori av företag ska enligt ÅRL särredovisas i balansräkningen. Exempel på andelar som kan tänkas definieras som andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i är andelar i taxicentraler eller åkericentraler.

I balansräkningen särredovisas innehav i fordringar hos och skulder till såväl koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag som övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Förutom att många mellanhavanden med koncern- och intresseföretag, m.fl. särredovisas i balans- och resultaträkningarna ska vissa tilläggsupplysningar lämnas. Större företag som upprättar årsredovisning ska enligt ÅRL lämna upplysningar om inköp och försäljningar mellan koncernföretag. Dessutom ska alla företag lämna upplysning om ställda säkerheter för koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag som företaget samäger.

Nedskrivningar av kundfordringar redovisas på konto 6350 Förluster på kundfordringar.

Återvunna tidigare nedskrivna kundfordringar intäktsredovisas på konto 3950 Återvunna, tidigare nedskrivna kundfordringar.

Valutakursdifferenser redovisas på konto 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär respektive 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

Redovisning i resultaträkningen

Vid konstaterade kundförluster ska minskning av utgående moms göras i den period i vilken förlusten konstaterades. En osäker fordran kan jämföras med en konstaterad förlust om fordringen är äldre än normal kredittid och indrivningsåtgärderna varit resultatlösa eller om det gjorts sannolikt att gäldenären saknar tillgångar. Det krävs att man vidtagit alla åtgärder som rimligen kan begäras för att få in betalningen. Beviskravet för en konstaterad förlust torde vara samma som vid inkomstbeskattningen.

Moms

Sker betalning av tidigare redovisade kundförluster ska moms redovisas på nytt för den inbetalade likviden. Schablonmässig nedskrivning av kundfordringar eller generell reducering av avbetalningskontrakt, som görs vid bedömning av osäkra fordringar i ett årsbokslut, ska inte minska underlaget för utgående moms (här föreligger det alltså en skillnad mot inkomstbeskattningen).

Moms på kundförluster debiteras respektive konto för utgående moms i kontogrupp 26. På så sätt "återfås" momsbeloppet i den Momsdeklaration som omfattar den redovisningsperiod när förlusten uppkom.

I momsdeklarationen minskas utgående moms i rutorna 10–12 med momsbeloppet på periodens kundförluster. Är momsbeloppet på kundförluster större än det belopp som ska betalas på försäljningar för en period, redovisas ett negativt belopp i aktuell ruta 10–12. I ruta 05 redovisas inte redovisningsperiodens omsättning (försäljning) utan det beskattningsunderlag som ligger till grund för redovisning av utgående moms i rutorna 10–12. Är t.ex. försäljningen av varor (med en skattesats på 25 %) för en redovisningsperiod 105 000 kr (exkl. moms) och det för samma period uppkommer en kundförlust (exkl. moms) på 5 000 kr redovisas 100 000 kr i ruta 05 och 25 000 kr i ruta 10. Momsbeloppet i ruta 10–12 ska alltså överensstämma med redovisad försäljning (beskattningsunderlag) i ruta 05.

Se även fördjupningsavsnittet sidan 549 om löpande bokföring av kundförluster. Ett exempel på bokföring av kundfordran, reservering och förlust finns i Exempel 15-1 i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Inkomstskatt

I inkomstskattelagen saknas bestämmelser om värdering av kundfordringar. Bokföringsmässiga grunder och god redovisningssed styr i detta fall om en nedskrivning ska dras av vid den skattemässiga redovisningen. Det innebär att om det i ett visst fall är förenligt med god redovisningssed att skriva ned värdet på en kundfordran ska den bokföringsmässiga redovisningen följas vid den skattemässiga redovisningen, dvs. avdrag ska medges för nedskrivningen. Avdrag medges om det är sannolikt att betalning inte kommer att erhållas. Detta kan vara fallet om t.ex. flera påminnelser skickats och fordran har förfallit till betalning sedan lång tid tillbaka. Det är inte nödvändigt att gäldenären är i konkurs.

Det är den skattskyldige som ska göra sannolikt att det föreligger ett nedskrivningsbehov. Kan den skattskyldige inte visa ett nedskrivningsbehov medges inte avdrag.

Avdrag kan medges schablonmässigt där en inte försumbar risk föreligger för nedskrivning på grund av förlustrisker vid exportaffärer till länder med instabila politiska och ekonomiska förhållanden. Även i det fall det är fråga om en stor mängd kundfordringar som var och en inte uppgår till väsentliga belopp, exempelvis vid postorderförsäljning, kan schablonmässig nedskrivning bli aktuell.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den utländska delen av kundfordringar med uppdelning på koncernföretag och övriga företag.

■ 1510

Kundfordringar

Kontots innehåll

Kontot används för redovisning av samtliga kundfordringar. Kundfordringar hos koncernföretag respektive intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i kan redovisas på konto 1560 Kundfordringar hos koncernföretag

respektive 1570 Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Omföring till dessa konton görs ofta i samband med bokslut.

Kontot debiteras för redovisning av företagets kundfordringar från den normala verksamheten. Kassarabatter och andra intäktsreduktioner, som kunderna dragit av vid betalningen, krediteras kontot med tillämpligt konto i kontogrupp 37 som motkonto. Dröjsmålsräntor debiteras kontot med konto 8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar som motkonto.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1511 Kundfordringar

Kontot används för att bokföra kundfordringar när inte enbart huvudkonto 1510 används.

1512 Belånade kundfordringar (factoring)

Belånade fordringarna ägs fortfarande av företaget. Kontot debiteras för sådana kundfordringar som pantförskrivs till finansieringsföretag som en del av ett factoringavtal.

Kontot debiteras med beloppet av belånade fordringar, sedan företaget fått kvitto från finansieringsföretaget på att fakturorna mottagits, med konto 1510 Kundfordringar som motkonto.

Kontot krediteras med kundbetalningar som redovisas av finansieringsföretaget. Kassarabatter och andra intäktsreduktioner, som kunderna dragit av, krediteras kontot med tillämpligt konto i kontogrupp 37 som motkonto.

Skulder till finansieringsföretaget som eventuellt uppkommit i samband med betalningen redovisas på särskilt konto 2810 Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar.

Kundfordringar som sålts vid factoring är inte längre företagets egendom och ska således inte redovisas i balansräkningen. Om finansieringsföretaget inte övertagit förlustrisken, föreligger dock en ansvarsförbindelse.

Innan avtal om factoring ingås, bör samråd med innehavare av företagsinteckning i företaget ske eftersom kundfordringar omfattas av företagsintecknad egendom.

1513 Kundfordringar – delad faktura

Kontot används när en faktura till viss del ska betalas av annan än fakturamottagaren. Kontot kan därför användas för att vid husarbeten (t.ex. ROT-arbeten) särredovisa fordran på Skatteverket.

1516 Tvistiga kundfordringar

Kontot debiteras för kundfordringar som av en eller annan anledning tillbakavisas av kunden och som därför blivit föremål för inkasso eller annan rättslig process.

1518 Ej reskontraförda kundfordringar (Ej K2)

Enligt K2-reglerna ska alla fordringar på kunder där fakturan uppräntas efter balansdagen inkluderas i posten förutbetalda kostnader

och upplupna intäkter i årsredovisningen. Kontot används därför inte av den som tillämpar dessa regler. I stället används konto 1790.

Kontot används vid bokslut för kundfordringar som tillhör den gångna räkenskapsperioden men som fakturerats och reskontraförts i en efterföljande period, men som ska ingå i posten kundfordringar i bokslutet. Utgående moms krediteras tillämpligt konto för vilande utgående moms i kontogrupp 26. Intäkten krediteras tillämpligt konto i kontoklass 3. Posterna omföres efter bokslut.

Vid momsredovisningen kan enligt Skatteverkets rättsliga vägledning leveransmånadsprincipen tillämpas. Om den principen tillämpas ska utgående moms redovisas även om faktura inte har skickats. Det innebär att utgående moms ska redovisas på de fordringar som redovisas på detta konto. Det gäller dock endast under förutsättning att principen tillämpas konsekvent på in- och utgående moms och under hela året. För att få avdrag för ingående moms enligt leveransmånadsprincipen gäller dessutom att leverantörsfakturan ska ha ankommit senast vid den tidpunkt då mervärdes-skattedeklaration ska lämnas enligt lag. Om deklarationen lämnas tidigare ska en faktura finnas vid den tidpunkten.

■ 1519 Nedskrivning av kundfordringar

Kontot krediteras när en kundförlust inte är definitiv. Motkonto är konto 6350 Förluster på kundfordringar. När förlusten är definitiv debiteras kontot med konto 1510 Kundfordringar som motkonto, se exempel 15-1 i fördjupningsavsnittet.

Observera

Enligt K2-regler ska alla fordringar på kunder som inte fakturerats senast på balansdagen redovisas som upplupna intäkter i årsredovisningen.

Bokför inte på kontot

Kundfordringar som sålts
Långfristiga kundfordringar → 1388

Motkonton

261x Utgående moms
3010 Försäljning
3730 Lämnade rabatter
6350 Förluster på kundfordringar
8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar

Relaterade konton

1560 Kundfordringar hos koncernföretag
1569 Nedskrivning av kundfordringar hos koncernföretag
1570 Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
1571 Kundfordringar hos intresseföretag
1572 Kundfordringar hos gemensamt styrda företag
1573 Kundfordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

- 2810 Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar
 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

Rapportering till SCB

Växelfordringar

1520

Kontot används för redovisning av växelfordringar. Växelfordringar hos koncernföretag respektive intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på konto 1560 Kundfordringar hos koncernföretag respektive 1570 Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i eller på underkonton till dessa. Omföring till dessa konton görs ofta i samband med bokslut.

Kontots innehåll

Kontot debiteras när en köpare accepterat den av säljaren utställda växeln. Kontot krediteras när växelfordringar löses, diskonteras eller omsättes.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1525 Osäkra växelfordringar

Kontot debiteras för sådana växelfordringar som inte anses helt säkra och därför kräver speciell bevakning.

När en förlust på en växelfordran befaras, utan att förlusten slutligen konstaterats, krediteras konto 1529 Nedskrivning av växelfordringar med konto 6352 Befarade förluster på kundfordringar som motkonto. Konstaterade förluster debiteras på konto 6351 Konstaterade förluster på kundfordringar, med kontona 1520 Växelfordringar eller 1525 Osäkra växelfordringar som motkonto. Beträffande moms på kundförluster, se ovan under rubriken Moms. Ett exempel på bokföring av osäkra kundfordringar finns i Exempel 15-1 i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

1529 Nedskrivning av växelfordringar

Kontot krediteras när en förlust på växelfordringar befaras utan att förlusten slutligen har konstaterats. Motkonto är konto 6352 Befarade förluster på kundfordringar.

Diskonterade växlar. Företagets ansvar för diskonterade växelfordringar ska dock alltid redovisas som en ansvarsförbindelse.

Bokför inte på kontot

6350 Förluster på kundfordringar

Motkonton

- 1560 Kundfordringar hos koncernföretag
 1570 Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Relaterade konton

Rapportering till SCB SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

1530 Kontraktsfordringar

Kontots innehåll Kontot debiteras för sådana avbetalningskontrakt som är vanliga t.ex. i bilhandeln i de fall de är kortfristiga. Kontot krediteras för mottagna amorteringar.

När kontrakt som redovisas på detta konto belånas hos ett finansieringsföretag, krediteras kontot med konto 1532 Belånade kontraktsfordringar som motkonto.

Återdebiteringar av förfallna amorteringar, som görs av finansieringsföretaget om kunden inte betalat i tid, bokförs på konto 1510 Kundfordringar.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1531 Kontraktsfordringar

1532 Belånade kontraktsfordringar

1536 Tvistiga kontraktsfordringar

1539 Nedskrivning av kontraktsfordringar

Bokför inte på kontot Långfristiga kontraktsfordringar → 1387

Motkonton

3010	Försäljning
3730	Lämnade rabatter
6350	Förluster på kundfordringar
8313	Ränteintäkter från kortfristiga fordringar

Rapportering till SCB SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

1550 Konsignationsfordringar

Kontots innehåll Kontot debiteras för fordringar hos kommissionärer. Kontot debiteras för fordran mot kommissionären på grundval av kommissionärens försäljningsavräkning och krediteras med inbetalda belopp.

För ytterligare information om bokföring av kundfordringar, se konto 1510 Kundfordringar.

Motkonton

3010	Försäljning
6050	Försäljningsprovisioner
6350	Förluster på kundfordringar
8313	Ränteintäkter från kortfristiga fordringar

2443	Konsignationsskulder	Relaterade konton
3960	Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	
7960	Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.	Rapportering till SCB

Kundfordringar hos koncernföretag 1560

På kontot debiteras sådana kundfordringar som avser moderföretag, dotterföretag och andra koncernföretag.

Kontots innehåll

Kontot debiteras för redovisning av företagets kundfordringar från den normala verksamheten och som avser koncernföretag. Kassarabatter och andra intäktsreduktioner, som kunderna dragit av vid betalningen, krediteras kontot med tillämpligt konto i kontogrupp 37 som motkonto. Dröjsmålsräntor debiteras kontot med konto 8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar som motkonto.

För ytterligare information om bokföring av kundfordringar, se konto 1510 Kundfordringar.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 1561 Kundfordringar hos moderföretag**
- 1562 Kundfordringar hos dotterföretag**
- 1563 Kundfordringar hos andra koncernföretag**
- 1568 Ej reskontraförda kundfordringar hos koncernföretag**
- 1569 Nedskrivning av kundfordringar hos koncernföretag**

Kontot redovisas i balansräkningen tillsammans med konto 1660 Kortfristiga fordringar hos koncernföretag i posten Fordringar hos koncernföretag under rubriken Kortfristiga fordringar.	Observera

Kortfristiga fordringar hos koncernföretag → 1660	Bokför inte på kontot

3060	Försäljning till koncernföretag	Motkonton
6350	Förluster på kundfordringar	
8360	Övriga ränteintäkter från koncernföretag	

1660	Kortfristiga fordringar hos koncernföretag	Relaterade konton
2460	Leverantörsskulder till koncernföretag	
3960	Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	
7960	Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från koncernföretag med utländsk adress.

1570 Kundfordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Kontots innehåll På kontot debiteras sådana kundfordringar som avser intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Kontot debiteras för redovisning av företagets kundfordringar från den normala verksamheten och som avser nämnda företag. Kassarabatter och andra intäktsreduktioner, som kunderna dragit av vid betalningen, krediteras kontot med tillämpligt konto i kontogrupp 37 som motkonto. Dröjsmålsräntor debiteras kontot med konto 8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar som motkonto.

För ytterligare information om bokföring av kundfordringar, se konto 1510 Kundfordringar.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1571 Kundfordringar hos intresseföretag

1572 Kundfordringar hos gemensamt styrda företag

1573 Kundfordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Finns behov av underkonton avseende t.ex. osäkra kundfordringar hos dessa företag eller nedskrivningar av kundfordringar hos dessa företag kan vägledning avseende underkonton hämtas från konto 1510.

Observera Kontot redovisas i balansräkningen tillsammans med konto 1670 Kortfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i i posterna Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag samt Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i under rubriken Kortfristiga fordringar. Det är lämpligt att använda respektive huvudkontos underkonton för att styra rätt i årsredovisningen.

Bokför inte på kontot Kortfristiga fordringar hos intresseföretag → 1671
Kortfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag → 1672
Kortfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 1673

Motkonton 3010 Försäljning
6350 Förluster på kundfordringar
8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar

- 1670 Kortfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 2470 Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
- 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär

**Relaterade
konton**

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

**Rapporte-
ring till SCB**

Fordringar för kontokort och kuponger

■ 1580

Kontot debiteras för fordringar som uppstår mot kontokorts- och kuponginlösenföretag när betalning erhålles via kontokort eller i form av rabattkuponger och liknande. Vid betalning från kontokorts- respektive kuponginlösenföretag krediteras kontot. Vid behov kan underkonton (1581–1589) läggas upp för respektive kontokorts- alternativt kuponginlösenföretag.

**Kontots
innehåll**

- 3010 Försäljning

Motkonton

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

**Rapporte-
ring till SCB**

16 Övriga kortfristiga fordringar

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas andra kortfristiga fordringar än kundfordringar. Med kortfristiga fordringar avses sådana fordringar som ska betalas inom ett år. Till den del övriga kortfristiga fordringar ska betalas först senare än efter tolv månader sker redovisning på tillämpligt konto i kontogrupp 13.

I kontogruppen redovisas följande fordringar som ska betalas inom 12 månader från balansdagen:

- Fordringar hos koncernföretag där fordran inte är en kundfordran
- Fordringar hos intresseföretag där fordran inte är en kundfordran
- Fordringar hos gemensamt styrda företag där fordran inte är en kundfordran
- Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i där fordran inte är en kundfordran
- Övriga fordringar, t.ex. aktuella skattefordringar
- Upparbetade men ej fakturerade intäkter från uppdrag på löpande räkning enligt huvudregeln och från uppdrag till fast pris enligt huvudregeln

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 16.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1610	Kortfristiga fordringar hos anställda	Fordringar på anställda där fordran ska betalas inom ett år	• Reseförskott • Tillfälliga lån
1620	Upparbetad men ej fakturerad intäkt	Upparbetade men ej fakturerade intäkter från uppdrag på löpande räkning och från uppdrag till fast pris enligt huvudregeln	
■ 1630	Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)	Avräkningskonto med Skatteverket	
■ 1640	Skattefordran	Nettofordran avseende aktuell skatt	
■ 1650	Momsfordran	Företag som regelmässigt har en momsfordran kan använda detta konto i stället för konto 2650 Redovisningskonto för moms	
1660	Kortfristiga fordringar hos koncernföretag	Kortfristiga fordringar hos moderföretag, dotterföretag och andra koncernföretag	

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
1670	Kortfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		
■ 1680	Andra kortfristiga fordringar	Övriga fordringar där fordran för faller till betalning inom ett år	• Utlägg för kunder • Kortfristig del av långfristig fordran
1690	Fordran för tecknat men ej inbetalt aktiekapital	Fordringar hos aktieägare vid nyemission	

Nedskrivningar av övriga kortfristiga fordringar redovisas på konto 6380 Förluster på övriga kortfristiga fordringar.

Återvunna tidigare nedskrivna övriga kortfristiga fordringar intäktsredovisas på konto 3990 Övriga ersättningar, bidrag och intäkter.

Valutakursdifferenser redovisas på konto 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär respektive 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

Redovisning i resultat-räkningen

Kortfristiga fordringar hos anställda

■ 1610

Kontot debiteras för kortfristiga fordringar hos anställda, såsom reseförskott, övriga förskott, tillfälliga lån m.m.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 1611 Reseförskott
- 1612 Kassaförskott
- 1613 Övriga förskott
- 1614 Tillfälliga lån till anställda
- 1619 Övriga fordringar hos anställda

Långfristiga fordringar och långfristig del av fordringar hos anställda → 1382

Bokför inte på kontot

Upparbetad men ej fakturerad intäkt

1620

Kontot debiteras med upparbetade men ej fakturerade intäkter från tjänste- och entreprenaduppdrag på löpande räkning och från tjänste- och entreprenaduppdrag till fast pris enligt huvudregeln. I båda fallen är det frågan om successiv vinstavräkning. Kontot används normalt inte under löpande år utan endast vid bokslut.

Kontots innehåll

Uppdrag på löpande räkning

Kontot debiteras för vid bokslutet ej fakturerad men upparbetad intäkt (enligt principen om successiv vinstavräkning). Som motkonto krediteras ett konto i kontoklass 3.

Pågående arbeten för annans räkning som utförs på löpande räkning faktureras normalt löpande efter det att arbete har utförts. Normalt bokförs en kundfordran och intäkten redovisas på ett konto i kontoklass 3. Vid bokslut redovisas ej fakturerat arbete och nedlagda kostnader på detta konto med ett konto i kontoklass 3 som motkonto.

För exempel på bokföring av tjänsteuppdrag, se exempel 16-1 – Tjänsteuppdrag på löpande räkning i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Fast pris – huvudregeln

Kontot debiteras för vid bokslutet upparbetad intäkt (enligt principen om successiv vinstavräkning), i de fall den upparbetade intäkten är högre än vad som har fakturerats. Som motkonto krediteras ett konto i kontoklass 3.

Pågående arbeten för annans räkning som utförs till fast pris faktureras ofta utifrån överenskomna betalningsplaner. Motkonto varierar, men i mindre företag är det vanligt att löpande redovisa i kontoklass 3. I bokslutet justeras den löpande bokföringen i enlighet med principen om successiv vinstavräkning (se mer i *Bokslutsboken*).

För exempel på bokföring av tjänsteuppdrag, se vidare *Bokslutsboken – Fördjupningsdelen*.

Observera

För korrekt bokföring i samband med bokslut är det avgörande att veta hur företaget löpande har bokfört sin fakturering samt att företaget har ett bra system för att kunna följa upp pågående arbeten för annans räkning.

Har företaget olika kunder får inte uppdrag där upparbetad intäkt överstiger faktureringen kvittas mot uppdrag där faktureringen överstiger upparbetad intäkt. Läs mer om detta i *Bokslutsboken*.

Bokför inte på kontot

Förskott från kunder, fakturerat under löpande år → 2420

A-contofakturering avseende pågående arbeten för annans räkning till fast pris som hanteras enligt huvudregeln → 2450 (även kontoklass 3 används under löpande år),

A-contofakturering avseende pågående arbeten för annans räkning till fast pris som hanteras enligt alternativregeln → 2430 (även kontoklass 3 används under löpande år),

Pågående arbete för annans räkning som hanteras enligt huvudregeln där faktureringen överstiger upparbetad intäkt → 2450.

Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)

■ 1630

I juridisk person krediteras kontot när transaktionerna avseende skatter och avgifter registreras på skattekontot enligt SKV. Kontot debiteras när betalning sker till skattekontot.

Om saldot på kontot är negativt på balansdagen bör saldot flyttas till konto 2850 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto). Därmed undviks att tillgångs- och skuldkonton kvittas.

Saldot på kontot ska vid bokslut i juridisk person stämmas av mot kontoutdrag från Skatteverket.

Kontots innehåll

19xx	Kassa och bank
2510	Skatteskulder
2650	Redovisningskonto för moms
2660	Punktskatter
2710	Personalskatt
2730	Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt

Motkonton

2850	Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)
8314	Skattefria räntetäkter
8423	Räntekostnader för skatter och avgifter

Relaterade konton**Skattefordringar**

■ 1640

Kontot används normalt inte under räkenskapsåret utan debiteras i bokslutet om företaget har en nettofordran avseende aktuell skatt. Se vidare instruktionen till konto 2510 *Skatteskulder*.

Kontots innehåll

2510	Skatteskulder

Motkonton**Momsfordran**

■ 1650

Företag som oftast brukar ha en momsfordran i momsdeklarationen kan använda detta konto som alternativ till konto 2650 Redovisningskonto för moms och då för samtliga redovisningsperioder under räkenskapsåret (även för de perioder momsskuld undantagsvis uppstår).

Kontots innehåll

Se vidare instruktioner till konto 2650 *Redovisningskonto för moms*.

Moms redovisas under räkenskapsåret i kontogrupp 26 vilket gäller såväl utgående som ingående moms, såväl redovisningsperioder med skuld som fordran. Om summan på balansdagen av ej förfallna redovisningsperioder är en fordran förs dock saldot om till detta konto.

Utländsk moms som ännu inte återbetalats på balansdagen förs om till detta konto från 6998 Utländsk moms. På det nya räkenskapsåret förs saldot tillbaka till konto 6998, se vidare instruktioner till konto 6998.

Motkonton	2650 Redovisningskonto för moms
	6998 Utländsk moms

1660 Kortfristiga fordringar hos koncernföretag

Kontots innehåll

Kontot debiteras för kortfristiga fordringar exklusive fakturafordringar hos koncernföretag. Mot fordringar hos ett koncernföretag är det tillåtet att kvitta skulder till samma koncernföretag, dvs. endast skillnadsbeloppet redovisas. Förutsättningen för detta är att det finns en legal kvittningsrätt. Denna princip gäller även övriga företag.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1661 Kortfristiga fordringar hos moderföretag

1662 Kortfristiga fordringar hos dotterföretag

1663 Kortfristiga fordringar hos andra koncernföretag

Bokför inte på kontot	Fakturafordringar → 1560

Relaterade konton	1320 Långfristiga fordringar hos koncernföretag

1670 Kortfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Kontots innehåll

Kontot debiteras för kortfristiga fordringar exklusive fakturafordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Mot fordringar hos ett intresseföretag är det tillåtet att kvitta skulder till samma intresseföretag, dvs. endast skillnadsbeloppet redovisas. Förutsättningen för detta är att det finns en legal kvittningsrätt. Denna princip gäller även övriga företag.

Underindelning

På huvudkonto 1670 redovisas kortfristiga fordringar hos företag som klassificeras på tre olika sätt – intresseföretag, gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Enligt ÅRL ska fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag redovisas på en rad i balansräkningen och fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på en annan. Dessutom kan ibland fordringar hos intresseföretag samt fordringar hos gemensamt styrda företag behöva hanteras olika. Det kan därför finnas behov att underindela kontot. För dessa ändamål finns följande underkonton.

1671 Kortfristiga fordringar hos intresseföretag

1672 Kortfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag

1673 Kortfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Finns behov av underkonton avseende t.ex. osäkra fordringar hos dessa företag eller nedskrivning av fordringar hos dessa företag kan vägledning avseende underkonton hämtas från konto 1510.

Fakturafordringar → 1570

Bokför inte på kontot

- 1340 Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 1341 Långfristiga fordringar hos intresseföretag
- 1343 Långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
- 1346 Långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Relaterade konton

Andra kortfristiga fordringar

■ 1680

Kontot debiteras för andra kortfristiga fordringar som inte redovisats på särskilda konton inom kontogruppen.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1681 Utlägg för kunder

Kontot debiteras för sådana transaktioner som innebär utlägg i samband med genomförande av ett uppdrag, t.ex. registreringsavgifter och färdbiljetter. I samband med fakturering av utlägg utjämnas kontot genom kreditering, se bokföringsexempel 26-2.

1682 Kortfristiga lånefordringar

Kontot debiteras för kortfristiga lånefordringar. Observera att kortfristiga lån till anställda redovisas på konto 1614 Tillfälliga lån till anställda.

1683 Derivat

Kontot används för redovisning av derivat värderade till anskaffningsvärde eller verkligt värde om derivatet inte använts för verklig värdesäkring till anskaffningsvärde.

1684 Kortfristiga fordringar hos leverantörer

Kontot debiteras för fordringar hos leverantörer, t.ex. förskott och fordringar på grund av avtalsförhållanden (t.ex. returnerade varor). Observera att förskott till leverantörer avseende varuleveranser till lager redovisas på konto 1480 Förskott för varor och tjänster. Förskott avseende anläggningstillgångar på kontona 1088 Förskott för immateriella anläggningstillgångar, 1188 Förskott för byggnader och mark samt 1288 Förskott för maskiner och inventarier.

1685 Kortfristiga fordringar hos delägare eller närstående

På kontot redovisas kortfristiga fordringar på delägare och närstående till delägare enligt ABL:s definition (21 kap. 1 § 3, 4 och 5

ABL). Kontot används av aktiebolag, ekonomiska föreningar och handelsbolag.

Aktiebolag använder kontot för bland annat kortfristiga fordringar avseende kommersiella lån och lån som lämnats efter dispens från Skatteverket.

Ekonomiska föreningar och handelsbolag använder kontot för kortfristiga fordringar på den krets som beskrivs i 21 kap. ABL även om de i övrigt inte omfattas av ABL.

1687 Kortfristig del av långfristiga fordringar

Kontot debiteras för den del av långfristiga fordringar som ska betalas inom ett år och som redovisas i kontogrupp 13.

1688 Fordran arbetsmarknadsförsäkringar

Kontot debiteras för fordran för arbetsmarknadsförsäkringar på Fora m.m. Beloppet framgår av årsavräkning från försäkringsgivaren. Motkonto 7571.

1689 Övriga kortfristiga fordringar

Kontot debiteras för övriga kortfristiga fordringar, t.ex. tillfälliga depositioner och värde av kapitalförsäkring som faller ut inom tolv månader, för vilka speciella underkonton inte lagts upp under huvudkontot samt kortfristiga fordringar som uppgår till obetydliga belopp.

Bokför inte på kontot

Förskott för immateriella anläggningstillgångar → 1088
Förskott för immateriella anläggningstillgångar → 1188
Förskott för maskiner och inventarier → 1288
Lån till delägare eller närstående, långfristig del → 1360
Förskott för varor och tjänster → 1480
Tillfälliga lån till anställda → 1614

Motkonton

1380 Andra långfristiga fordringar
 2082 Ej registrerat aktiekapital
 2420 Förskott från kunder
 3010 Försäljning
 6380 Förluster på övriga kortfristiga fordringar

Relaterade konton

8313 Ränteintäkter från övriga kortfristiga fordringar

1690

Fordran för tecknat men ej inbetalt aktiekapital

Kontots innehåll

Kontot debiteras för redovisning av fordringar hos aktieägare vid nyemissioner. Som motkonto används konto 2082 *Ej registrerat aktiekapital*.

17 Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

Denna kontogrupp omfattar alla periodavgränsningskonton med debetsaldo, s.k. interimfordringar. Gruppen omfattar dels förutbetalda kostnader, dels upplupna intäkter.

Kontona i kontogruppen används vid periodisering av utgifter respektive inkomster vid årsbokslut eller vid kortperiodiska resultatberäkningar. Kontona kan även användas i den löpande bokföringen. Se vidare i fördjupningsavsnittet "Periodisering i den löpande bokföringen".

I kontogruppen redovisas förutbetalda kostnader och upplupna intäkter som avser 12 månader från balansdagen.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 17.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1710	Förutbetalda hyreskostnader	Periodiserade hyresutgifter avseende en kommande period	
■ 1720	Förutbetalda leasingavgifter	Periodiserade leasingavgifter avseende en kommande period	
■ 1730	Förutbetalda försäkringspremier	Periodiserade sakförsäkringspremier avseende en kommande period	
■ 1740	Förutbetalda räntekostnader	Periodiserade ränteutgifter avseende en kommande period	
■ 1750	Upplupna hyresintäkter	Periodiserade hyresinkomster avseende en period under räkenskapsåret	
■ 1760	Upplupna ränteintäkter	Periodiserade ränteinkomster avseende en period under räkenskapsåret	
1770	Tillgångar av kostnadsnatur	Periodiserade utgifter avseende vissa köpta ej använda tillgångar	• Lunchkuponger • Flygbiljetter • Årskort
1780	Upplupna avtalsintäkter	Periodiserade avtalsinkomster avseende en period under räkenskapsåret	
■ 1790	Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter		

Allmänt om kontogruppens innehåll

Redovisning i resultat-räkningen

Interimskonton debiteras med de periodiserade beloppen med respektive kostnads- eller intäktskonto som motkonto.

Moms

På förskott för beställd vara eller tjänst och a conton ska utgående och ingående moms redovisas för den redovisningsperiod när betalning sker. Detta gäller oberoende av när fakturan utfärdas. Avser förskottet ett värdebevis där det inte exakt framgår vilken vara eller tjänst som erhålls (s.k. flerfunktionsvoucher) ska momsen redovisas först när varan levererats eller tjänsten tillhandahållits. Det är först vid denna tidpunkt som det går att fastställa vilken skattesats som ska tillämpas.

■ 1710**Förutbetalda hyreskostnader****Kontots innehåll**

Kontot är interimskonto för periodisering av hyresutgifter. Kontot debiteras för förutbetalda hyresavgifter som avser en kommande period.

Motkonton

5010 Lokalhyra

■ 1720**Förutbetalda leasingavgifter****Kontots innehåll**

Kontot är interimskonto för periodisering av leasingavgifter. Kontot debiteras för förutbetalda leasingavgifter som avser en kommande period. Kontot kan även användas för debitering av särskild leasingavgift som eventuellt betalas vid ett leasingavtals ingående.

Motkonton

5210 Hyra av maskiner och andra tekniska anläggningar
5220 Hyra av inventarier och verktyg
5250 Hyra av datorer
5610 Personbilskostnader

■ 1730**Förutbetalda försäkringspremier****Kontots innehåll**

Kontot är interimskonto för periodisering av i första hand sakförsäkringspremier. Kontot debiteras för förutbetalda försäkringspremier som avser kommande period.

Motkonton

5192 Fastighetsförsäkringspremier
6300 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader
6310 Företagsförsäkringar

7410 Pensionsförsäkringspremier

7580 Gruppförsäkringspremier

Förutbetalda räntekostnader**■ 1740**

Kontot är interimskonto för periodisering av ränteutgifter. Kontot debiteras för förutbetalda ränteutgifter som avser en kommande period.

Kontots innehåll

8400 Räntekostnader (gruppkonto)

Motkonton

8410 Räntekostnader för långfristiga skulder

8420 Räntekostnader för kortfristiga skulder

8460 Räntekostnader till koncernföretag

Upplupna hyresintäkter**■ 1750**

Kontot är interimskonto för periodisering av hyresinkomster. Kontot debiteras för upplupna hyresinkomster för en period under räkenskapsåret.

Kontots innehåll

3900 Övriga rörelseintäkter (gruppkonto)

Motkonton

3910 Hyres- och arrendeintäkter

Upplupna ränteintäkter**■ 1760**

Kontot är interimskonto för periodisering av inkomsträntor. Kontot debiteras för upplupna, ännu ej erhållna, inkomsträntor.

Kontots innehåll

8250 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag

Motkonton

8260 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag

8310 Ränteintäkter från omsättningstillgångar

8360 Övriga ränteintäkter från koncernföretag

Tillgångar av kostnadsnatur**1770**

Kontot är interimskonto för periodisering av tillgångar av kostnadsnatur såsom köpta, ännu ej använda lunchkuponger, flygbiljetter, årskort på järnväg o.d. Kontot debiteras för värdet av respektive tillgång med motsvarande kostnadskonto som motkonto.

Kontots innehåll

5810 Biljetter

Motkonton

7382 Kostnader för fria eller subventionerade måltider

1780 Upplupna avtalsintäkter**Kontots innehåll**

Kontot är interimskonto för periodisering av inkomster som grundar sig på avtal om provisionsintäkter, licensintäkter, royalties o.d. Kontot debiteras för upplupna, ännu ej erhållna intäkter.

Motkonton

3900 Övriga rörelseintäkter
3920 Provisionsintäkter, licensintäkter och royalties

■ 1790 Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter**Kontots innehåll**

Kontot är interimskonto för periodisering av andra förutbetalda utgifter och upplupna inkomster för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

På detta konto bokförs t.ex. fordringar som kan uppkomma i samband med att ett företag eller en organisation erhåller ett statligt eller annat offentligt stöd.

Ett företag som tillämpar K2-reglerna använder också kontot för att boka upp kundfordringar där fakturan har upprättats efter balansdagen.

Motkonton

3980 Erhållna offentliga bidrag

18 Kortfristiga placeringar

I kontogruppen redovisas kortfristiga placeringar. Långfristiga placeringar redovisas i kontogrupp 13. Andelar i intresseföretag och andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i kan aldrig vara kortfristiga eftersom dessa definitionsmässigt grundar sig på en varaktig förbindelse. Bankcertifikat redovisas i kontogrupp 19.

I kontogruppen redovisas följande placeringar som är avsedda att realiseras inom 12 månader efter balansdagen.

- Andelar i koncernföretag om det vid förvärvet fattats beslut om att sälja andelarna inom ett år.
- Övriga kortfristiga placeringar.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 18:

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1810	Andelar i noterade företag	Andelar i noterade bolag där andelen har förvärvats som kortfristig placering	
1820	Obligationer	Obligationer som har förvärvats som kortfristig placering	
1830	Konvertibla skuldebrev	Konvertibla skuldebrev som under viss tidsperiod kan bytas mot aktier	
1860	Andelar i koncernföretag, kortfristigt	Andelar i koncernföretag om det vid förvärvet fattats beslut om att sälja andelarna inom ett år	
■ 1880	Andra kortfristiga placeringar		• Andelar i andra företag • Derivat
■ 1890	Nedskrivning av kortfristiga placeringar		

Resultat från kortfristiga placeringar redovisas i kontogrupp 83.

Redovisning i resultat-räkningen

Leverans (försäljning och uttag) av värdepapper är undantagen från moms. Utdelning anses inte vara ersättning för tillhandahållande av tjänst och är därför inte momspliktig.

Även förmedling av värdepapper är undantagen från moms. Sådan momsfri förmedlingstjänst måste skiljas från konsultuppdrag. Om den

Moms

tillhandahållna tjänsten anses huvudsakligen ha en annan karaktär än finansiella tjänster (t.ex. avtalsskrivning eller skatterådgivning) är den inte undantagen från moms. Gränsdragningsproblem kan uppkomma.

Vid försäljning av andelar medges inte avdrag för ingående moms på konsultkostnader och andra kringkostnader om utgifterna för tjänsterna har ett direkt och omedelbart samband med den momsfria andelsförsäljningen. Avdrag medges däremot om utgifterna har ett direkt och omedelbart samband med säljarens ekonomiska verksamhet (HFD 2017 ref. 20).

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag. Rapporteringen underlättas om underkonton används, se SCB:s behov under huvudkonto 1310 och sidorubrik Kontots innehåll.

■ 1810

Andelar i noterade företag

Kontots innehåll

Kontot debiteras för redovisning av andelar i noterade företag som förvärvats som kortfristig placering.

I anskaffningsvärdet för andelar i noterade företag ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter är courtage, omsättningsavgifter och andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

Bokför inte på kontot

Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 1330

Andelar i koncernföretag → 1310

Andelar i koncernföretag, kortfristig → 1860

Långfristig innehav av andelar → 1350

Lager, av värdepapper → 1491

Aktier, i det egna bolaget → 2094

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på svenska och utländska företag. Rapporteringen underlättas om underkonton används, se SCB:s behov under huvudkonto 1310 och sidorubrik Kontots innehåll.

1820

Obligationer

Kontots innehåll

Kontot debiteras för redovisning av obligationer som förvärvats som kortfristig placering.

I anskaffningsvärdet för obligationer ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på så-

dana utgifter är courtage, omsättningsavgifter och andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

På detta konto bokförs även premieobligationer. Premievinster på svenska premieobligationer är skattefria och bokförs, för kortfristiga innehav, på konto 8314 Skattefria ränteintäkter. Realisationsresultat vid avyttring bokförs på konto 8350 Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar.

Långfristiga innehav av obligationer → 1350 Lager , av värdepapper → 1491	Bokför inte på kontot
8312 Ränteintäkter från kortfristiga placeringar 8314 Skattefria ränteintäkter 8350 Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar	Relaterade konton

Konvertibla skuldebrev

1830

Kontot debiteras för redovisning av innehav av konvertibla skuldebrev som under viss tidsperiod kan bytas mot aktier i ett bolag (en mellanform mellan skuldebrev och aktie).

I anskaffningsvärdet för konvertibla skuldebrev ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter är courtage, omsättningsavgifter och andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

Långfristiga innehav av konvertibla skuldebrev → 1350 Lager , av värdepapper → 1491	Bokför inte på kontot
8312 Ränteintäkter från kortfristiga placeringar 8350 Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar	Relaterade konton

Andelar i koncernföretag, kortfristigt

1860

Kontot debiteras för andelar i koncernföretag om det vid förvärvet fattats beslut om att sälja andelarna inom ett år.

I anskaffningsvärdet för andelar i koncernföretag ska förutom inköpspriset räknas in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Exempel på sådana utgifter är courtage, omsättningsavgifter och andra liknande utgifter. Förvaltningsavgifter ska inte räknas in i anskaffningsvärdet.

8312 Ränteintäkter från kortfristiga placeringar 8350 Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar	Relaterade konton

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag. Rapporteringen underlättas om underkonton används, se SCB:s behov under huvudkonto 1310 och sidorubrik Kontots innehåll.

■ 1880**Andra kortfristiga placeringar****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för andra kortfristiga placeringar för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Vanligt förekommande kortfristiga placeringar kan t.ex. särredovisas på underkontona 1886 och 1889 enligt nedan. Exempel på andra kortfristiga poster som kan bokföras på kontot eller separata underkonton är: aktiefonder, räntefonder, aktieindexobligationer eller en bostadsrättsförenings innehav av en lägenhet med bostadsrätt i den egna föreningen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1886 Derivat

1889 Andelar i övriga företag

Bokför inte på kontot

Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 1330

Andelar i noterade företag → 1810

Långfristiga innehav av andelar → 1350

Lager, av värdepapper → 1491

Aktier, i det egna bolaget → 2094

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning BAST efterfrågar uppdelning av aktier på noterade och onoterade företag respektive svenska och utländska företag. Rapporteringen underlättas om underkonton används, se SCB:s behov under huvudkonto 1310 och sidorubrik Kontots innehåll.

■ 1890**Nedskrivning av kortfristiga placeringar****Kontots innehåll**

Kontot krediteras för nedskrivningar i företagets portfölj av kortfristiga placeringar.

Motkonton

8370 Nedskrivningar av kortfristiga placeringar

8380 Återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar

19 Kassa och bank

I kontogruppen redovisas kassa- och bankbehållningar. I kontogruppen redovisas också bankcertifikat och redovisningsmedel som mottagits för annans räkning med redovisningsskyldighet. Innehav av utländsk valuta bör särredovisas.

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas följande poster:

- Kontantkassa
- Bank- och girotillgodohavanden
- Redovisningsmedel

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 19.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av tillgång	Exempel
■ 1910	Kassa	Konto för <i>kontantransaktioner</i>	• Kontanter • Checkar • Postväxlar
■ 1920	PlusGiro	Bank- och girotillgodohavanden utan kredit eller där eventuell kredit inte utnyttjats	• PlusGiro
■ 1930	Företagskonto/ checkkonto/affärskonto	”-	• Företagskonton • Checkkonto
■ 1940	Övriga bankkonton	”-	”-
1950	Bankcertifikat	Inlåningsbevis ställt till innehavaren	
1960	Koncernkonto moderföretag	Gemensamt transaktionskonto för en koncern	
1970	Särskilda bankkonton		• Spärrade bankmedel • Skogskonton
1980	Valutakonton		
1990	Redovisningsmedel	Medel som mottagits för annans räkning med redovisningsskyldighet	Klientmedel

Kassa

■ 1910

Kontot används endast för kontanttransaktioner.

Kontots innehåll

Till kontanttransaktioner räknas även erhållna checkar, postväxlar och postanvisningar som inte överlåtits för insättning på eget bankkonto. Om flera separata kassor förekommer kan särskilda underkonton läggas upp för dessa.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1911 Huvudkassa
1912 Kassa 2
1913 Kassa 3

Observera Om innehav av utländsk valuta förekommer kan detta redovisas på separat konto.

Bokför inte på kontot Kontot får inte användas för andra betalningstransaktioner (bank etc.). Värdebevis, t.ex. lunchkuponger och ej använda biljetter, räknas inte som kontanter och redovisas på konto 1779 Tillgångar av kostnadsnatur.

■ **1920–1940**

Bank

Kontonas innehåll

Ett företags transaktionskonto benämns hos de olika bankerna på olika sätt, t.ex. checkkonto, affärskonto eller företagskonto. Till dessa konton kan vara kopplade olika typer av girofunktioner och/eller möjligheter till kredit. Varje enskilt företag bör därför använda (och benämna) kontona 1920–1940 i enlighet med sina egna behov. En tänkbar indelning, bland andra, är följande:

1920 PlusGiro

1930 Företagskonto/checkkonto/affärskonto

1940 Övriga bankkonton

Kontona avser transaktionskonto utan kredit eller där eventuell kredit inte utnyttjats. Kontot bör löpande stämmas av mot kontoutdrag från banken.

Kontona kan även användas i kombination med konto 2335 (och 2336) Beviljad checkräkningskredit, som i så fall utvisar den checkräkningskontolimit som beviljats företaget. Saldot på t.ex. konto 1930 utvisar då disponibelt belopp på företagets checkräkningskredit.

I samband med bokslut avslutas kontona 1930 (t.ex.) och 2335 respektive 2336 etc. Beviljad checkräkningskredit till konto 2331 (respektive 2332) Utnyttjad checkräkningskredit. Eventuell fordran på banken på balansdagen redovisas på konto 1920–1940 Bank. Se även instruktionerna till konto 2330 Checkräkningskredit.

Vid behov kan särskilda konton läggas upp för varje giro, företagskonto eller övrigt bankkonto, t.ex.

1921 PlusGiro 1

1922 PlusGiro 2

1931 Företagskonto 1

1932 Företagskonto 2

1941 Övrig bank 1

1942 Övrig bank 2

2330	Checkräkningskredit	Motkonton
2480	Checkräkningskredit, kortfristig	
8311	Ränteintäkter från bank	

Bankcertifikat

1950

Kontot debiteras för redovisning av bankcertifikat som är ett inlåningsbevis till innehavaren. Bankcertifikat löper med fast ränta med en bestämd förfallodag med en maximal löptid om 1 år. Till skillnad från andra banktillgodohavanden är bankcertifikat ett värdepapper avsett att omsättas på en andrahandsmarknad.

Kontots innehåll

8319	Övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar	Motkonton
8350	Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar	

Koncernkonto moderföretag

1960

Kontot är ett gemensamt transaktionskonto för en koncern. Kontot utgör huvudkonto (centralkonto) till en grupp bolagskonton, "underkonton". Syftet med ett koncernkonto är att åstadkomma likviditetsutjämning mellan koncernföretagen. Det är huvudkontots saldo som är företagets (moderföretagets) fordran hos eller skuld till banken. Saldon på underkonton utgör i detta fall fordran hos eller skuld till huvudkontoinnehavaren inom koncernen och redovisas på konto 1660 Kortfristiga fordringar hos koncernföretag respektive 2860 Kortfristiga skulder till koncernföretag.

Kontots innehåll

På kontot redovisas moderföretagets saldo på det koncernkonto som moderföretaget är ägare till. Detta konto förutsätter således att det är moderföretaget som har mellanhavandet med banken eftersom moderföretaget kontrollerar alla företag som ingår i koncernkontosystemet och då även de säkerheter som koncernen ställer för sina åtaganden. Moderföretaget självt men även de olika koncernföretaget som är anslutna till koncernkontot kan ha tillgångar på koncernkontot eller ha en nettoskuld. Syftet med koncernkontot är just att jämna ut dessa saldon så att koncernen minskar sina finansiella kostnader eftersom det är dyrare att låna upp pengar än vad ett enskilt tillgodohavande på ett bankkonto ger i finansiella intäkter. Ett annat namn på koncernkonton är således också "samlingskonto" eftersom kontot innehåller bankmedel för en samling företag.

Se vidare *Bokslutsboken – konto 1960*.

1660	Kortfristiga fordringar hos koncernföretag	Relaterade konton
2860	Kortfristiga skulder till koncernföretag	

1970 Särskilda bankkonton

Kontots innehåll

Kontot debiteras för exempelvis sådana spärrkonton på vilka inbetalningar varit/är föreskrivna enligt skatteregler för att erhålla avdrag vid beskattning för vissa, antingen i lag föreskrivna eller frivilliga, skattemässiga avsättningar. Vid dessa avsättningar har insättning till det föreskrivna kontot skett med viss procent av avsättningen. Kontot debiteras vid insättning och krediteras när medlen tas i anspråk av företaget. Kontot kan underindelas för tydlig koppling till olika typer av avsättningar.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

1972 Upphovsmannakonto

1973 Skogskonto

1974 Spärrade bankmedel

1979 Övriga särskilda bankkonton

Motkonton

8314 Skattefria ränteintäkter

8319 Övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar

1980

Valutakonton

Kontots innehåll

Kontot används för bankkonton i olika valutor i den mån underkonton till övriga konton i denna kontogrupp inte används.

Motkonton

8319 Övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar

8330 Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar

1990

Redovisningsmedel

Kontots innehåll

Belopp som företaget tagit emot för annans räkning med redovisningsskyldighet ska redovisas i posten Redovisningsmedel. Redovisningsmedel förekommer t.ex. hos mäklare och advokater och tas upp som tillgång trots att det inte är mäklarens eller advokatens egendom. Motsvarande post redovisas som kortfristig skuld.

Motkonton

2830 Avräkning för annans räkning

2 Eget kapital och skulder

I denna kontoklass redovisas företagets eget kapital, avsättningar och skulder. Klassen indelas i fem huvudgrupper:

- Eget kapital (kontogrupp 20)
- Obeskattade reserver (kontogrupp 21)
- Avsättningar (kontogrupp 22)
- Långfristiga skulder (kontogrupp 23)
- Kortfristiga skulder (kontogrupp 24–29).

Uppdelning har gjorts mellan långfristiga och kortfristiga skulder. Med denna uppdelning underlättas beräkning av vissa centrala finansiella nyckeltal.

En skuld som ska betalas inom 12 månader efter balansdagen är normalt en kortfristig skuld. Andra skulder är långfristiga.

I BAS-kontoplanen återfinns långfristiga skulder i kontogrupp 23, som omfattar följande poster.

- Långfristiga lån
- Checkräkningskredit som bedöms vara av långfristig natur
- Långfristiga skulder till koncern- och intresseföretag, m.fl.
- Övriga långfristiga skulder.

I BAS-kontoplanen återfinns kortfristiga skulder i kontogrupp 24–29, som omfattar följande poster.

- Kortfristiga skulder till koncern- och intresseföretag, m.fl.
- Checkräkningskredit som bedöms vara av kortfristig natur
- Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut
- Leverantörsskulder inkl. växelskulder
- Skatteskulder
- Moms
- Personalskatt m.m.
- Övriga kortfristiga skulder
- Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.

Allmänt om konto- klassens innehåll

20 Eget kapital

Allmänt om kontogrupperns innehåll

Denna kontogrupp omfattar konton för eget kapital för olika verksamhetsformer, således inte enbart konton för företag som tillämpar K2- eller K3-regler. Följande verksamhetsformer stöds av BAS-kontoplanen:

- Enskild näringsidkare
- Handels- och kommanditbolag
- Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund
- Aktiebolag och ekonomiska föreningar

Kapitalkontona för de olika verksamhetsformerna har så långt som möjligt åsatts olika nummerserier eftersom olika verksamhetsformer förekommer samtidigt hos framför allt redovisningsbyråerna och måste bearbetas i samma redovisningssystem.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 20:

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av eget kapital	Exempel
Eget kapital för enskilda näringsidkare och delägare 1 i handels- och kommanditbolag			
■ 2010	Eget kapital, delägare 1	Fritt eget kapital. Summan av den enskilda näringsidkarens eget kapital. Löpande under året bokförs olika kapitaltransaktioner på underkonton	• Egna varuuttag • Övriga egna uttag • Årets kapitaltillskott • Årets resultat
Eget kapital för delägare 2–4 i handels- och kommanditbolag			
■ 2020 ■ 2030 ■ 2040	Eget kapital, delägare 2–4	Fritt eget kapital. Summan av de olika delägarnas eget kapital. Löpande under året bokförs olika kapitaltransaktioner på underkonton	• Egna varuuttag • Övriga egna uttag • Årets kapitaltillskott • Årets resultat
Expansionsfond för enskild näringsidkare			
2050	Avsättning för expansionsfond	Om expansionsfond bokförs trots att detta inte krävs enligt redovisnings- eller skatteregler	
Eget kapital i ideella föreningar och stiftelser			
■ 2060	Eget kapital i ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund	Fritt eget kapital om inte annat följer av organisationens stadgar. I vissa stiftelser ska det kapital som inte får förbrukas för stiftelseändamålet redovisas som bundet eget kapital	• Stiftelsekapital/ grundkapital • Ackumulerat realisationsresultat • Värdesäkringsfond • Balanserat överskott eller underskott • Årets resultat

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av eget kapital	Exempel
■ 2070	Ändamålsbestämda medel	Medel som reserverats för specifika ändamål	• Jubileumsfond • Insamling till inköp av kyrkorgel • Insamling till humanitära projekt • Konfliktfond
Eget kapital i aktiebolag och ekonomiska föreningar			
2080	Bundet eget kapital	Kapital som i princip inte utan vidare kan återbetalas till insättaren	• Medlemsinsatser • Förlagsinsatser • Uppskrivningsfond • Reservfond • Insatsemissioner • Fond för yttre underhåll • Fond för utvecklingsutgifter
2090	Fritt eget kapital	Kapital som i princip utan vidare kan återbetalas till insättaren	• Balanserad vinst eller förlust • Erhållna aktieägar-tillskott • Årets resultat

Erhållna och lämnade koncernbidrag redovisas i resultaträkningen som bokslutsdisposition för de företag som tillämpar K2 eller K3. Övriga företag kan i stället redovisa koncernbidrag i eget kapital.

Redovisning i resultaträkningen

6

Eget kapital, delägare 1

■ 2010

Kontot visar för enskild näringsidkare eller delägare 1 i handelsbolag eller kommanditbolag summan av eget kapital från föregående år. Kontot används normalt inte i den löpande bokföringen.

Kontots innehåll

Kontot används normalt inte i den löpande bokföringen. För näringsidkarens/delägarrens löpande privata uttag och insättningar m.m. används kontona 2011–2019.

Kontot kan indelas i följande underkonton.

■ 2011 Egna varuuttag

Kontot debiteras för redovisning av de varor som ägaren tar ut ur rörelsen.

Näringsidkarens uttag av varor, inventarier och andra liknande tillgångar ur verksamheten ska redovisas på samma sätt och till samma belopp som en försäljning till utomstående. Om tillgångar som inte hör till verksamheten betalats med verksamhetens medel ska detta bokföras som uttag av likvida medel (dvs. tillgången ska alltså inte tas upp i bokföringen).

Uttag av varor ska värderas och bokföras till marknadsvärdet. Motkonto till konto 2011 är ofta ett försäljningskonto i kontoklass 3. Uttagsbeskattat belopp av moms beräknas på varans inköpspris,

eller om sådant pris saknas, självkostnadspriset. Beloppet redovisas i momsdeklarationen i ruta 06 på motsvarande sätt som moms på försäljning till utomstående. Denna moms motbokas som huvudregel på konto 2612 Utgående moms på egna uttag, 25 %. Se exempel 20-1.

■ 2013 Övriga egna uttag

Kontot debiteras för värdet av övriga egna uttag som görs ur verksamheten. På kontot bokförs t.ex. utgifter som avser näringsidkarens privata fastighet vilken inte redovisas i rörelsen. Kontot används också för premier för privata försäkringar, för mindre kontanta uttag och för eventuella av rörelsen gjorda privatutlägg för näringsidkaren.

På kontot bokförs normalt också utbetalningar som avser företagarens egen inkomstskatt och som betalas med företagets medel. Om man vill särskilja utbetalningar avseende skatt kan ett särskilt underkonto läggas upp för detta ändamål (t.ex. 2012).

En rekommendation är att alla privata utgifter/inkomster regleras via ett privat bankkonto. Exempelvis kan en fast överföring per månad från företagets konto till det privata kontot ske.

■ 2017 Årets varaktiga kapitaltillskott

Varaktiga kapitaltillskott bör redovisas på ett eget konto. Anledningen är att icke varaktiga kapitaltillskott under ett år avräknas vid fastställande av följande års fördelningsunderlag för räntefördelning.

Med varaktigt menas att tillskottet ska förbli i verksamheten permanent. Det är syftet som är avgörande vid bedömningen, även om oförutsedda händelser senare medför att tillskottet åter måste tas ut.

■ 2018 Övriga egna insättningar

Kontot krediteras för övriga medel som ägaren tillskjutit kontant eller i form av andra tillgångar.

■ 2019 Årets resultat, delägare 1

Kontot används som bokslutskonto för att redovisa räkenskapsårets eller periodens resultat – vinst (kredit) eller förlust (debet) – som hänförs till enskild näringsidkare respektive delägare 1 i handels- och kommanditbolag.

Observera

Privata inkomster och utgifter ska hållas utanför företagets räkenskaper såvida inte insättning i eller uttag ur verksamheten görs.

Näringsidkarens uttag av varor, inventarier och andra liknande tillgångar ur verksamheten ska redovisas på samma sätt och till samma belopp som en försäljning till utomstående. Uttag ska värderas och bokföras till marknadsvärde.

Vid uttagsbeskattning av moms ska beskattningsunderlaget för varor beräknas utifrån inköpsvärdet för varorna eller, om sådant värde saknas, självkostnadspriset vid tidpunkten för uttaget. Beskattningsunderlaget för tjänst är kostnaden vid tidpunkten för uttaget för att utföra tjänsten. I momshänseende kan beskattning, såsom uttagsbeskattning av vara eller tjänst, endast bli aktuell om det inte tas ut någon ersättning. Transaktioner mellan närstående personer till be-

lopp understigande marknadsvärdet kan dock leda till att beskattningsunderlaget ska räknas om (omvärderas). Det ska då beräknas med utgångspunkt i marknadsvärdet, i stället för den ersättning som säljaren faktiskt erhållit.

Vid inkomstbeskattningen ska ett uttag beskattas som om avyttring skett till marknadsvärdet.

Eventuellt tillgodoräknad intäktsränta och påford kostnadsränta enligt kontoutdraget för skattekontot ska inte bokföras i en enskild näringsverksamhet.

En rekommendation är att alla privata utgifter/inkomster regleras via ett privat bankkonto hos ägaren.

Privata inkomster och utgifter ska hållas utanför företagets räkenskaper såvida inte insättning i eller uttag ur verksamheten görs.

Bokför inte på kontot

Egna uttag

2612 Utgående moms på egna uttag

3xxx Försäljning

Årets resultat

8999 Årets resultat

Motkonton

Eget kapital, delägare 2–4

■ 2020–2049

Kontona 2020–2040 kan underindelas på samma sätt som konto 2010 för olika delägare i handels- och kommanditibolag enligt följande.

- Konto 2020 Eget kapital, delägare 2
- Konto 2030 Eget kapital, delägare 3
- Konto 2040 Eget kapital, delägare 4

Kontonas innehåll

6

Avsättning till expansionsfond

2050

Kontot krediteras vid bokslut för redovisning av avsatta expansionsfonder hos enskild näringsidkare. Avsättning till expansionsfond behöver dock inte göras i bokföringen och BFN förordar att så inte ska ske. Från skattemässig synpunkt räcker det med att redovisa expansionsfonden i inkomstdeklarationen. Den som ändå önskar bokföra avsättningen kan använda kontot.

Kontots innehåll

Efter att expansionsfonden beräknats och avsatts i inkomstdeklarationen bokförs förändringen med ett eget kapitalkonto som motkonton. Kontot visar på detta sätt aktuellt saldo för avsatt expansionsfond. Avstämning ska göras mot inkomstdeklarationen.

2010 Eget kapital

Motkonton

**Inkomst-
skatt**

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handels- eller kommanditibolag som driver näringsverksamhet har möjlighet att expandera sin verksamhet med lågbeskattade medel genom att göra avsättning till expensionsfond.

Avsättningen är avdragsgill vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten, men en särskild skatt, expensionsfondsskatt ska betalas.

När avsättningen återförs till beskattning får den skattskyldige tillbaka expensionsfondsskatten men måste i gengäld ta upp det återförda beloppet som inkomst av näringsverksamhet.

■ 2060**Eget kapital i ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund****Kontots
innehåll**

Eget kapital i ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund har i kontoplanen inte delats upp i bundet och fritt eget kapital. Alla olika former av eget kapital i dessa organisationer är normalt fritt eget kapital om inte annat följer exempelvis av en stiftelses förordnande. I en stiftelse som ska dela in eget kapital i bundet och fritt klassificeras konto 2061 Kapital/stiftelsekapital/grundkapital, konto 2064 Ackumulerat realisationsresultat och konto 2066 Värdesäkringsfond som bundet eget kapital.

Eget kapital i ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund särredovisas på underkontona enligt nedan.

2061 Kapital/stiftelsekapital/grundkapital

En avkastningsstiftelse som delar in eget kapital i bundet och fritt bokför ursprungligt tillskjutet kapital, tillkommande donationer samt kapitalisering (värdesäkring av stiftelsekapitalet) enligt stiftelsens förordnande på kontot.

Kontot förekommer normalt inte i ideella föreningar.

2064 Ackumulerat realisationsresultat

I avkastningsstiftelser krediteras kontot för den del av stiftelsens realisationsresultat som enligt stiftelseförordnandet inte får förbrukas för stiftelsens ändamål.

2065 Fond för verkligt värde

Eftersom företag som tillämpar K2 inte får använda värdering till verkligt värde används inte kontot i dessa företag.

I företag som tillämpar K3 kan det dock förekomma att finansiella instrument värderas till verkligt värde. Värdeförändringar som uppkommer som följd av detta redovisas normalt i resultaträkningen. I vissa fall (se 4 kap. 14 d § 2–4 st. ÅRL) ska emellertid värdeförändringen redovisas mot en fond för verkligt värde. I dessa fall kan kontot användas.

2066 Värdesäkringsfond

I avkastningsstiftelser krediteras kontot för belopp som enligt donationsvillkor eller förvaltarens beslut ska avsättas för att värdesäkra

stiftelsekapitalet (kapitalisering) om inte kapitaliseringen bokförs på konto 2061 Kapital/stiftelsekapital/grundkapital.

2067 Balanserat överskott eller underskott

Kontot utvisar det sammanlagda beloppet av tidigare års balanserade överskott och underskott minskat med omföringar till och ökat med omföringar från andra poster inom eget kapital. Efter beslut på stämman (eller motsvarande) krediteras kontot med periodens överskott alternativt debiteras med periodens underskott.

Omföringar till och från konto 2070 Ändamålsbestämda medel bokförs på kontot. Åtgärden att bokföra mot ändamålsbestämda medel är vanlig när dessa medel ska täcka en särskild kostnad eller det bland intäkterna under året finns medel som öronmärkts för ett visst ändamål. Se även konteringsinstruktionen för konto 2070 Ändamålsbestämda medel.

I en avkastningsstiftelse debiteras kontot med den del av stiftelsens realisationsresultat som inte får förbrukas för stiftelsens ändamål och därför ska föras om till konto 2064 Ackumulerat realisationsresultat. Även omföring av det belopp som enligt stiftelseförordnandet ska värdesäkra stiftelsekapitalet debiteras kontot. Beloppet krediteras konto 2061 Kapital/Stiftelsekapital/grundkapital eller 2066 Värdesäkringsfond.

I en avkastningsstiftelse debiteras kontot även med lämnade anslag. Beslutade men ännu inte utbetalda anslag redovisas som kortfristig eller långfristig skuld.

Kontot särredovisas i balansräkningen.

2068 Överskott eller underskott från föregående år

Kontot kan användas för att visa det odisponerade överskottet eller underskottet från föregående år tills dispositionen av resultatet beslutas av stämman (eller motsvarande). Kontot ska vara nollställt på balansdagen.

2069 Årets resultat

Kontot är ett bokslutskonto för räkenskapsårets eller periodens resultat. Kontot visar nettoöverskottet (kredit) respektive nettounderskottet (debet) för det aktuella räkenskapsåret eller perioden enligt bokslutet och innan överskottet eller underskottet fördelats. Motkontot är 8999 Årets resultat. När bokslutet färdigställts kan beloppet på detta konto överföras till konto 2068 Överskott eller underskott från föregående år i avvaktan på stämmans (eller motsvarande) beslut om fördelning.

Kontot särredovisas i balansräkningen.

Ändamålsbestämda medel

På kontot bokförs medel som reserverats för specifika ändamål, så kallade ändamålsbestämda medel. Det kan vara gåvor som erhållits för ett specifikt ändamål och som inte har använts innan räkenskapsårets slut, men också medel som stiftelsen/föreningen själv beslutat ska användas för ett specifikt ändamål.

■ 2070

Kontots innehåll

Ökningar och minskningar av ändamålsbestämda medel bokförs mot konto 2067 Balanserat överskott eller underskott.

Hur ändamålsbestämda medel förändras framgår i specifikationen av förändringar i eget kapital i förvaltningsberättelsen. Vill stiftelsen/föreningen visa förändringen mer specificerat, t.ex. per ändamål, kan det göras i en not till eget kapital.

I stiftelser som delar upp eget kapital i bundet och fritt redovisas ändamålsbestämda medel som fritt eget kapital.

Exempel på ändamålsbestämda medel är:

- jubileumsfond
- insamling till inköp av tillgång, t.ex. kyrkorgel
- insamling till humanitära projekt
- konfliktfond
- minnesfond

Det kan ibland finnas behov av att lägga upp särskilda underkonton för olika ändamål.

2071 Ändamål 1

2072 Ändamål 2

Motkonton	2067 Balanserat överskott eller underskott

2080

Bundet eget kapital

Kontots innehåll

Eget kapital som klassificeras som bundet eget kapital kan i princip inte utan vidare återbetalas till dess insättare.

Följande indelning ger vägledning om vad som betraktas som bundet eget kapital i aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Aktiebolag

2081 Aktiekapital
2082 Ej registrerat aktiekapital
2085 Uppskrivningsfond
2086 Reservfond
2087 Överkursfond

Ekonomiska föreningar

2083 Medlemsinsatser
2084 Förlagsinsatser
2085 Uppskrivningsfond
2086 Reservfond
2087 Insatsemission
2088 Fond för yttre underhåll
2089 Fond för utvecklingsutgifter

Bundet eget kapital i aktiebolag och ekonomiska föreningar särredovisas på underkontona enligt nedan.

■ 2081 Aktiekapital

Kontot används endast undantagsvis i den löpande bokföringen, exempelvis vid fond- och nyemission, nedsättning samt utskiftning.

Kontot visar aktiekapitalets storlek enligt bolagsordningen efter registrering hos Bolagsverket (det teknade belopp för vilket tilldelning av aktier ägt rum, efter avdrag för aktier som kan ha förklarats förverkade). Kontot ska särredovisas i balansräkningen.

2082 Ej registrerat aktiekapital

Kontot krediteras för redovisning av beslut om ökning av aktiekapital i samband med fond- och nyemission eller bolagsbildning. Som motkonto används 1690 Fordringar för tecknat men ej inbetalt aktiekapital eller, om inbetalning sker direkt, konto 1920–1940 Bank. Enligt ABL är aktiekapitalet ökat när registrering skett hos Bolagsverket. När registreringsbevis erhållits debiteras kontot med konto 2081 Aktiekapital som motkonto.

■ 2083 Medlemsinsatser

Kontot krediteras för de insatser, tilläggsinsatser, överinsatser, upplåtelseinsatser och upplåtelseavgifter som görs av föreningens medlemmar. Insatsemissioner bokförs på separat konto (2087). Om medlem avgår och insatsen betalas tillbaka, sker debitering på detta konto. Förverkade insatser ska läggas till reservfonden, konto 2086. Förlagsinsatser bokförs på konto 2084.

Medlemsinsatser redovisas tillsammans med medel från insatsemission (konto 2087) på en egen rad i balansräkningen.

Överlåtelseavgift och pantsättningsavgift som en bostadsrättsförening kan ta ut i samband med att en lägenhet överläts eller pantsätts ska bokföras som intäkt och inte som eget kapital.

2084 Förlagsinsatser

Kontot krediteras för inbetalda förlagsinsatser. Kontot debiteras för inlösta förlagsinsatser.

Både medlemmar och icke medlemmar kan teckna förlagsinsatser. Genom förlagsinsatser kan en förening få in kapital utan att ta in nya medlemmar. Regler för förlagsinsatser ska finnas i föreningens stadgar.

2085 Uppskrivningsfond

Enligt ÅRL ska ett uppskrivningsbelopp sättas av till en uppskrivningsfond. Enligt bestämmelserna i ÅRL måste bolaget/föreningen hålla reda på hur stor del av uppskrivningsfonden som hänför sig från olika tillgångar för att kunna minska uppskrivningsfonden i den takt som respektive tillgångs uppskrivningsbelopp skrivs av eller ned alternativt den uppskrivna tillgången säljs eller utträngs. Uppskrivningsfonden får som huvudregel inte användas för kvittning mot nedskrivningar. Kontot särredovisas i balansräkningen. I sammanhanget kan noteras att en ekonomisk förening inte får ta uppskrivningsfonden i anspråk till förlusttäckning vilket är möjligt i ett aktiebolag.

Företag som tillämpar K2-regler får enbart skriva upp byggnader och mark. Se fördjupningsavsnittet och bokföringsexempel 11-3 Uppskrivning av fastighet (K2).

■ 2086 Reservfond

Kontot används på olika sätt beroende på verksamhetsform. Kontot används inte i den löpande bokföringen.

Aktiebolag

För årsredovisning i aktiebolag som upprättas från och med 2006 finns inget krav på nya avsättningar från årets nettovinst. Däremot finns krav på avsättning till reservfond vid minskning av aktiekapital

med stöd av inlösenförbehåll men utan tillstånd från Bolagsverket eller allmän domstol.

Befintliga avsättningar får bara tas i anspråk för:

1. Täckning av förlust utöver vad som kan täckas av fritt eget kapital
2. Ökning av aktiekapital
3. Återbetalning till aktieägare eller annat ändamål, med tillstånd från Bolagsverket eller allmän domstol

Ekonomiska föreningar

I ekonomiska föreningar krediteras kontot med det belopp som avsatts till reservfond. Bestämmelser om avsättning till reservfonden samt när denna får tas i anspråk regleras i FL. Noteras bör att det för bostadsrättsföreningar inte finns något krav på avsättning till reservfond. För avsättning för framtida fastighetsunderhåll, se konto 2088 Fond för yttre underhåll.

Kontot särredovisas i balansräkningen.

2087 Insatsemission (ekonomiska föreningar)

En ekonomisk förening kan besluta om insatsemission. Denna är närmast att jämföras med en fondemission i ett aktiebolag, dvs. fritt eget kapital omvandlas till bundet eget kapital. Föreningen tillförs således inte något ytterligare kapital. Har det beslutats om insatsemission ska det redovisas som en omföring från fritt till bundet eget kapital när behörigt organ har fattat beslutet. Kontot krediteras således vid beslut om insatsemission med konto 2091 Balanserad vinst eller förlust alternativt konto 2098 Vinst eller förlust från föregående år som motkonto i debet.

När en medlem lämnar föreningen och genom insatsemission tillgodoförda medel betalas ut till vederbörande, debiteras detta konto med aktuellt likvidkonto som motkonto i kredit.

Medel från insatsemission redovisas tillsammans med medlemsinsatser (konto 2083) på en egen rad i balansräkningen.

2087 Bunden överkursfond (aktiebolag)

Kontot används om aktier har emitterats till en kurs som överstiger det s.k. kvotvärdet och överkursfonden, eller en del av den, ska vara bunden. Det överskjutande beloppet ska då krediteras detta konto. Kontot ska särredovisas i balansräkningen.

2088 Fond för yttre underhåll

Kontot används i bostadsrättsföreningar för reservering av medel för framtida fastighetsunderhåll. Fonden är bundet eget kapital eftersom dessa medel inte är tillgängliga för medlemmarna för utdelning och annat. Reserveringen ska redovisas som en omföring från fritt till bundet eget kapital och användningen av fonden som en omföring från bundet till fritt. Reserveringen respektive användningen ska redovisas när behörigt organ har fattat beslut om att reservering ska göras eller att fonden ska tas i anspråk och beslutet verkställs.

Reservering till fonden för yttre underhåll görs antingen enligt stadgarna, ofta med en procentsats av taxeringsvärdet, eller med ett

belopp vars storlek beslutas av föreningsstämman. Den senare reserveringen ska finnas med i styrelsens förslag till vinstdisposition. Reserveringen enligt stadgarna kan antingen finnas med i förslaget till vinstdispositionen eller göras som en omföring i eget kapital det året reserveringen avser.

Fonden får endast tas i anspråk för underhåll på föreningens fastigheter.

Noteras bör att medlemmarnas inbetalningar till föreningen för inre underhåll inte ska redovisas under eget kapital utan som en kortfristig skuld på konto 2892 Inre reparations/underhållsfond.

■ 2089 Fond för utvecklingsutgifter (Ej K2)

Utgifter för företagets eget utvecklingsarbete som är av betydande värde för rörelsen under kommande år får tas upp som en immateriella anläggningstillgång. För aktiebolag och ekonomiska föreningar gäller detta dock endast under förutsättning att motsvarande belopp överförs från fritt eget kapital till en fond för utvecklingsutgifter. För detta ändamål används konto 2089.

Eftersom denna fond utgör bundet eget kapital innebär det att belopp som ingår i fonden i ett aktiebolag inte kan bli föremål för värdeöverföring, se 17 kap. aktiebolagslagen (2005:551), och i en ekonomisk förening inte kan delas ut till medlemmarna, se 10 kap. 2 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Fonden löses upp enligt samma regler som uppskrivningsfonden. Det innebär att bolaget/föreningen ska hålla reda på hur stor del av fonden som hänför sig från olika tillgångar för att kunna minska fonden i den takt som respektive tillgång skrivs av eller ned alternativt säljs eller utrangeras. Fonden får som huvudregel inte användas för kvittning mot nedskrivningar. Kontot särredovisas i balansräkningen. I sammanhanget kan noteras att en ekonomisk förening inte får ta fonden i anspråk till förlusttäckning vilket är möjligt i ett aktiebolag.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar som tillämpar K2-regler får inte aktivera egenupparbetade immateriella tillgångar.

Fond för inre underhåll → 2892

Bokför inte på kontot

Fritt eget kapital

2090

I aktiebolag och ekonomiska föreningar ska den del av eget kapital som i princip är utdelningsbar redovisas som fritt eget kapital.

Kontots innehåll

Fritt eget kapital i aktiebolag och ekonomiska föreningar särredovisas på underkontona enligt nedan.

■ 2091 Balanserad vinst eller förlust

Efter beslut på stämman krediteras kontot med periodens överskott (vinst) alternativt debiteras med periodens underskott (förlust) minskat med den del av överskottet som eventuellt satts av till

reservfond. Kontot utvisar balanserade vinstmedel (för vilka beslut om utdelning inte fattats), som inte satts av till andra fonder respektive balanserad förlust. Kontot omfattar vinst respektive förlust både från tidigare år och för det aktuella räkenskapsåret. Beslutat men ej utbetald utdelning etc. debiteras kontot och krediteras konto 2898 Outtagen vinstutdelning.

Kontot används inte i den löpande bokföringen. Kontot särredovisas i balansräkningen.

Ekonomisk förening

Gottgörelse (efterlikvider, återbäringar eller liknande) enligt 14 kap. 1 § FL ska inte bokföras direkt mot eget kapital utan redovisas som bokslutsdisposition i posten Lämnad gottgörelse (konto 8840). Sådan gottgörelse är således inte att hänföra till sådan vinstutdelning som ska redovisas som en minskning av eget kapital.

2092 Mottagna/lämnade koncernbidrag [Ej K2 eller K3]

Företag som tillämpar K3 eller K2 redovisar aldrig mottagna eller lämnade koncernbidrag som en ökning eller minskning av eget kapital. Kontot används därför inte av företag som tillämpar K3 eller K2.

Kontot kan användas bl.a. av företag som tillämpar huvudregeln för redovisning av koncernbidrag enligt RFR 2 Redovisning i juridisk person. Koncernbidrag som dotterföretag eller systerföretag erhåller från moderföretag ökar eget kapital hos det mottagande företaget. Koncernbidrag som dotterföretag eller systerföretag lämnar till moderföretag minskar eget kapital hos det lämnade företaget.

Ett företag som väljer att tillämpa alternativregeln i RFR 2 redovisar såväl erhållna som lämnade koncernbidrag som bokslutsdisposition.

Läs mer om koncernbidrag i instruktionen till konto 8820 Mottagna koncernbidrag och konto 8830 Lämnade koncernbidrag.

2093 Erhållna/återbetalda aktieägartillskott

Aktieägartillskott kan erhållas med eller utan villkor om återbetalningsskyldighet. Både villkorade och ovillkorade aktieägartillskott ska redovisas som en ökning av posten Balanserat resultat i balansräkningen när utfästelsen erhålls. Även utfästelser efter balansdagen men innan årsredovisningen avges får tas med.

Det erhållna aktieägartillskottet ingår i de fria vinstmedel som ska disponeras på bolagsstämman. Efter beslut om disposition på stämman ska kontot med andra ord bokas bort. Hur bortbokning ska ske beror på stämmobeslutet.

När bolagsstämman har beslutat om återbetalning av ett villkorat aktieägartillskott ska fritt eget kapital minskas oavsett om utbetalning skett eller ej.

2094 Egna aktier

Kontot används för förvärv och avyttringar av bolagets egna aktier. Det debiteras med utgifter för förvärv av egna aktier. Vid en senare försäljning av aktierna krediteras kontot med anskaffningsvärdet

för dessa aktier. Ett eventuellt överskott vid försäljningen krediteras lämpligen konto 2091 Balanserad vinst eller förlust.

Bestämmelser om förvärv av egna aktier återfinns i 19 kap. aktiebolagslagen (2005:551).

2095 Fusionsresultat

Kontot debiteras/krediteras med fusionsresultat (även kallat fusionsdifferens) som uppkommer när aktier i dotterbolag ersätts med tillgångar, skulder och obeskattade reserver. Fusionsresultatet kan bestå av resultat i dotterbolagen och koncernjusteringar. Dessa poster har redan redovisats i resultaträkningen och ska därför vid fusionen redovisas mot eget kapital.

Även fusionsresultat vid fusion av andra företag än dotterföretag bokförs på detta konto.

2096 Fond för verkligt värde [AB och EF] (Ej K2)

Eftersom företag som tillämpar K2 inte får använda värdering till verkligt värde används inte kontot i dessa företag.

I företag som tillämpar K3 kan det dock förekomma att finansiella instrument värderas till verkligt värde. Värdeförändringar som uppkommer som följd av detta redovisas normalt i resultaträkningen. I vissa fall (se 4 kap. 14 d § 2–4 st. ÅRL) ska emellertid värdeförändringen redovisas mot en fond för verkligt värde. I dessa fall kan kontot användas.

2097 Fri överkursfond

Kontot används om aktier har emitterats till en kurs som överstiger det s.k. kvotvärdet och överkursfonden, eller del av den, ska vara fri. Det överskjutande beloppet ska då krediteras detta konto. Kontot ska särredovisas i balansräkningen.

Företag som tillämpar K2-reglerna redovisar på kontot det belopp, utöver aktiekapital, som tillförts företaget vid nyemissioner under räkenskapsåret. Beloppet ska ingå i styrelsens förslag till resultatdisposition och ska, efter bolagsstämmans beslut, inte längre redovisas i posten Överkursfond.

■ 2098 Vinst eller förlust från föregående år

Kontot kan användas för att visa den odisponerade vinsten eller förlusten från föregående år tills dispositionen av resultatet beslutats av stämman (eller motsvarande). Kontot ska vara nollställt på balansdagen.

■ 2099 Årets resultat

Kontot är ett bokslutskonto för att visa räkenskapsårets eller periodens resultat. Kontot visar nettovinsten (kredit) respektive nettoförlusten (debet) för det aktuella räkenskapsåret eller perioden enligt bokslutet innan vinsten disponerats respektive förlusten behandlats. Motkonto vid bokföring är konto 8999 Årets resultat. När bokslutet färdigställts kan belopp på detta konto överföras till konto 2098 Vinst eller förlust från föregående år i avvaktan på stämmans (eller motsvarande) beslut om resultatdisposition. Kontot särredovisas i balansräkningen.

21 Obeskattade reserver

Allmänt om konto- gruppens innehåll

I kontogruppen redovisas företagets alla obeskattade reserver.

De flesta obeskattade reserver ska enligt gällande skatteregler bokföras för att företaget ska kunna erhålla skattemässigt avdrag. Undantag för avsättning i bokföringen finns främst för enskilda näringsidkare och delägare i handels- och kommanditbolag.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 21.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av obeskattad reserv	Exempel
2110 2120 2130	Periodiseringsfonder	Fonden ska bokföras i aktiebolag, ekonomiska föreningar och juridiska personer som är delägare i handelsbolag	
■ 2150	Ackumulerade överavskrivningar	Överavskrivningar är skillnaden mellan avskrivningar enligt plan och skattemässiga avskrivningar	
2160	Ersättningsfond	Skattemässig avsättning som får göras om man får vissa skattepliktiga ersättningar på grund av brand eller annan olycks-händelse	
2190	Övriga obeskattade intäkter		• Lagerreserv (97-procentsregeln)

Redovis- ning i resultat- räkningen

Förändring av obeskattade reserver bokas i kontogrupp 88.

Periodiseringsfonder

**2110–
2139**

**Kontots
innehåll**

Kontot används av aktiebolag, ekonomiska föreningar och juridiska personer som är delägare i handelsbolag för redovisning av periodiseringsfond.

Kontot kan delas in i underkonton utifrån vilket räkenskapsår avsättningen gäller. Ett aktiebolag med kalenderår som räkenskapsår bokar i bokslutet för räkenskapsåret 2025 upp en eventuell periodiseringsfond på konto 2125 Periodiseringsfond 2025. Ett aktiebolag med brutet räkenskapsår där bokslutsdag är sista augusti bokar upp en eventuell periodiseringsfond för räkenskapsåret 2024-09-01–2025-08-31 på konto 2125 Periodiseringsfond 2025.

Om det har gjorts två avsättningar till periodiseringsfond samma år kan den senare avsättningen märkas genom siffran 2. Det kan bli aktuellt vid förkortat räkenskapsår. Läger till exempel ett bolag med brutet räkenskapsår med balansdag sista april om sitt räkenskapsår till kalenderår kan det bokas upp en periodiseringsfond i bokslutet per 2025-04-30 och en annan periodiseringsfond i bokslutet för perioden 2025-05-01–2025-12-31. Den förstnämnda periodiseringsfonden bokas upp på konto 2125 Periodiseringsfond 2025, medan den andra bokas på konto 2135 Periodiseringsfond 2025-2.

Se bokföringsexempel 21-1 Redovisning av periodiseringsfonder

- 2120 Periodiseringsfond 2020
- 2121 Periodiseringsfond 2021
- 2122 Periodiseringsfond 2022
- 2123 Periodiseringsfond 2023
- 2124 Periodiseringsfond 2024
- 2125 Periodiseringsfond 2025
- 2126 Periodiseringsfond 2026
- 2128 Periodiseringsfond 2018
- 2129 Periodiseringsfond 2019
- 2130 Periodiseringsfond 2020-2
- 2131 Periodiseringsfond 2021-2
- 2132 Periodiseringsfond 2022-2
- 2133 Periodiseringsfond 2023-2
- 2134 Periodiseringsfond 2024-2
- 2135 Periodiseringsfond 2025-2
- 2136 Periodiseringsfond 2026-2
- 2138 Periodiseringsfond 2018-2
- 2139 Periodiseringsfond 2019-2

■ 2150

Ackumulerade överavskrivningar

Kontots innehåll

Kontot används av företag som skiljer mellan avskrivningar enligt plan, som görs över tillgångarnas respektive nyttjandeperioder, och skattemässiga avskrivningar. Avskrivningar enligt plan bör göras regelbundet (t.ex. månadsvis) i den löpande bokföringen.

Vid årsbokslutet beräknas de skattemässigt tillåtna avskrivningarna för respektive tillgångspost. Om dessa avskrivningsbelopp överstiger de avskrivningar som gjorts enligt plan, krediteras detta konto med skillnadsbeloppet och med konto 8850 Förändring av överavskrivningar som motkonto. Om de skattemässigt godtagbara avskrivningsbeloppen understiger de avskrivningar som gjorts enligt plan, debiteras detta konto med skillnadsbeloppet och med konto 8850 som motkonto.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2151 Ackumulerade överavskrivningar på immateriella anläggningstillgångar

2152 Ackumulerade överavskrivningar på byggnader och markanläggningar

Konto 2152 används endast för överavskrivningar i samband med att ersättningsfond tas i anspråk för avskrivning av byggnader eller markanläggningar i enlighet med 31 kap. 10 § IL. Se BFNAR 2016:10 punkt 15.3. Motkonto 8852.

2153 Ackumulerade överavskrivningar på maskiner och inventarier

Motkonton

8850 Förändring av överavskrivningar

2160

Ersättningsfond

Kontots innehåll

Kontot krediteras för avsättningar avseende skattepliktig ersättning som erhållits för inventarier, byggnader, markanläggningar, mark eller djurlager, vilka skadats eller förlorats genom brand eller annan olyckshändelse. Avsättning kan även ske för ersättning i samband med expropriation eller liknande förfarande.

För fördjupning och exempel avseende ersättningsfond, se *Bokslutsboken – konto 2160*.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2161 Ersättningsfond maskiner och inventarier

2162 Ersättningsfond byggnader och markanläggningar

2164 Ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel

Observera

Om fonden återförs till beskattning genom att stipulerade ändamål inte har uppfyllts debiteras kontot med konto 8860 Förändring av ersättningsfond alternativt konto 8869 Återföring av ersättningsfond som motkonto.

8860	Förändring av ersättningsfond	Motkonton
8865	lanspråktagande av ersättningsfond för avskrivningar	
8866	lanspråktagande av ersättningsfond för annat än avskrivningar	

Övriga obeskattade reserver

2190

Kontot krediteras för övriga obeskattade reserver för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

Kontot kan indelas i följande underkonton.

2196 Lagerreserv

Kontot används endast i speciella fall vid tillämpning av den s.k. 97-procentregeln. Konto 8896 Förändring av lagerreserv utgör motkonto. Se även inledningen till kontogrupp 14.

2199 Övriga obeskattade reserver

Kontot krediteras för övriga obeskattade reserver för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. Motkonto är konto 8899 Övriga bokslutsdispositioner.

8896	Förändring av lagerreserv	Motkonton
8899	Övriga bokslutsdispositioner	

22 Avsättningar

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

Avsättningar är sådana förpliktelser gentemot tredje man som är hänförliga till räkenskapsåret eller tidigare räkenskapsår och som på balansdagen antingen är säkra eller sannolika till sin förekomst men ovissa till belopp och/eller till den tidpunkt då de ska infrias.

Vid bestämning av om en förpliktelse är en avsättning eller en interimsskuld uppkommer praktiska svårigheter. Generellt kan dock sägas att avsättningar oftast är mer långsiktiga, eftersom det råder osäkerhet om det exakta beloppet eller om när det ska betalas. Interimsskulder ska oftast betalas inom ett år från balansdagen och är därför lättare och mer säkra att fastställa både till belopp och till betalningsdag.

I kontogruppen redovisas följande avsättningar:

- Åtaganden för pensioner enligt tryggandelagen till nuvarande och tidigare anställda.
- Övriga åtaganden för pensioner till nuvarande och tidigare anställda.
- Andra avsättningar än för pensionsåtaganden, t.ex. för garantiåtaganden.
- Avsättningar för uppskjutna skatter och övriga avsättningar för skatter.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 22.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av avsättning	Exempel
■ 2210	Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen	Pensioner enligt tryggandelagen	
■ 2220	Avsättning för garantier	Beräknade kostnader för framtida garantiutgifter	
2230	Övriga avsättningar för pensioner	Pensioner som ej bokförs på konto 2210	
2240 (Ej K2)	Avsättningar för uppskjutna skatter	Avsättningar för uppskjuten skatt	
2250	Övriga avsättningar för skatter	Avsättningar för skatter som är tvistiga på något sätt samt övriga skatter	
■ 2290	Övriga avsättningar		• Omstrukturerings åtgärder • Avgångsvederlag

**Redovis-
ning i
resultat-
räkningen**

Förändring av pensionsavsättning redovisas i kontoklass 7.

Förändring i avsättning för uppskjuten skatt redovisas på konto 8940 Uppskjuten skatt.

Förändring av övriga avsättningar redovisas på respektive kostnads-konto.

Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen

■ 2210

På kontot redovisas åtaganden för pensioner till nuvarande och tidigare anställda som företaget har gjort avsättningar för enligt tryggandelagen.

Kontots innehåll

Ytterligare information om avsättningar för pensioner finns i *Bokslutsboken – konto 2210*.

Andra pensionsåtaganden än enligt tryggandelagen → 2230

Bokför inte på kontot

7420 Förändring av pensionsskuld

Motkonton

Avsättningar för garantier

■ 2220

Kontot krediteras för framtida garantiutgifter som företaget kommer att åsamkats genom att dess sålda produkter respektive utförda arbeten inte motsvarat de kvalitetskrav som företaget garanterat enligt avtal och företaget därför måste åtgärda dessa brister.

Kontots innehåll

Se exempel 22-1 i avsnitt 8 Bokföringsexempel. Ytterligare information om avsättningar för garantier samt vad som gäller skattemässigt finns i *Bokslutsboken – konto 2250*.

6361 Förändring av garantiavsättning

Motkonton

Inkomstskatt

Avdrag för framtida garantiutgifter medges för ett belopp som sätts av i räkenskaperna. Skattemässigt är avdraget storlek för beskattningsåret begränsat enligt inkomstskattelagen. Beskattningsårets avdrag beräknas efter en schablonregel. I vissa fall kan avdraget beräknas enligt en utredningsregel (16 kap. 3–5 §§ IL).

Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser

2230

På kontot krediteras övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser som inte ska bokföras på konto 2210 Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen. För avsättningar enligt allmän pensionsplan, se konto 2210.

Kontots innehåll

Ytterligare information om avsättningar för pensioner finns i *Bokslutsboken – konto 2230*.

2240**Avsättningar för uppskjutna skatter [Ej K2]****Kontots innehåll**

Företag som tillämpar K2 får inte redovisa uppskjuten skatteskuld eller skattefordran. Alla företag som tillämpar K3 ska redovisa uppskjuten skatt.

Uppskjutna skatteskulder och skattefordringar beräknas till nominella belopp och redovisas som långsiktiga skulder eller fordringar.

Kontot krediteras om företaget har beräknat uppskjuten skatteskuld. Motsvarande kostnad för uppskjuten skatt debiteras i de flesta fall på konto 8940 Uppskjuten skatt [Ej K2]. Uppskjuten skatt ska dock redovisas mot eget kapital om skatten är hänförlig till transaktioner som redovisas direkt mot eget kapital t.ex. vid uppskrivning av anläggningstillgång, se bokföringsexempel 11-3.

Uppskjutna skattefordringar redovisas på konto 1370 Uppskjuten skattefordran [Ej K2].

Uppskjutna skatteskulder och skattefordringar ska beräknas på samtliga skattepliktiga och avdragsgilla temporära skillnader. Uppskjutna skattefordringar ska däremot endast redovisas i balansräkningen i den omfattning det är sannolikt att beloppen kan utnyttjas mot framtida skattepliktiga överskott.

2250**Övriga avsättningar för skatter****Kontots innehåll**

Kontot krediteras för t.ex. avsättning för skatter som är tvistiga på något sätt samt övriga skatter.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2252 Avsättningar för tvistiga skatter**2253 Avsättning särskild löneskatt, deklarationspost**

Kontot krediteras vid bokslut för avsättning till särskild löneskatt på pensionskostnader som inte får dras av vid årets beskattning, t.ex. vid så kallad direktpension. Motkonto är konto 7532 Särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost.

Bokför inte på kontot

Aktuell skatt → 2510

Skatt på koncernbidrag → 2092 (Ej K2)

Motkonton

8920 Skatt på grund av ändrad beskattning

Relaterade konton

1370 Uppskjuten skattefordran (Ej K2)

1640 Skattefordringar

Övriga avsättningar

Kontot krediteras för övriga avsättningar för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. Avsättningen ska vara hänförlig till räkenskapsårets eller tidigare räkenskapsårs verksamhet. ÅRL medger således inte avsättning för utgifter som krävs för den framtida verksamheten.

Vid behov kan kontot indelas i underkonton för olika typer av avsättningar, t.ex. för omstruktureringsåtgärder, avgångsvederlag, tantiem, negativ goodwill och bonus.

■ 2290

Kontots innehåll

23 Långfristiga skulder

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen krediteras företagets samtliga långfristiga skulder, dvs. normalt skulder eller del av skuld som ska betalas senare än ett år efter balansdagen.

I kontogruppen redovisas följande långfristiga skulder som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen:

- Obligationslån
- Utnyttjad checkräkningskredit som bedöms vara en långfristig finansiering
- Övriga skulder till kreditinstitut
- Skulder till koncernföretag
- Skulder till intresseföretag
- Skulder till gemensamt styrda företag
- Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- Övriga skulder

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 23.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
2310	Obligations- och förlagslån	Skulder som grundar sig på av företaget utgivna obligationer eller förlagsbevis	• Obligationslån • Förlagslån
2320	Konvertibla lån och liknande	En utfästelse från bolaget om att borgenären har rätt att helt eller delvis byta ut sin fordran mot aktier i bolaget	• Konvertibellån • Vinstandelslån • Kapitalandelslån
■ 2330	Checkräkningskredit	Kontot krediteras för utnyttjat belopp av checkräkningskonto med kredit som bedöms vara av långfristig natur	
2340	Byggnadskreditiv	Kredit som erhållits för finansiering av uppförande av en byggnad	
■ 2350	Andra långfristiga skulder till kreditinstitut		
2360	Långfristiga skulder till koncernföretag	Långfristiga skulder till moderföretag, dotterföretag och andra koncernföretag	
2370	Långfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
■ 2390	Övriga långfristiga skulder		• Avbetalningskontrakt • Leverantörskrediter • Depositioner

BAS-kontoplanen innehåller ett antal specifika konton för mellanhanden med koncern- och intresseföretag föranledda av såväl ÅRL som avstämningsbehov. Av samma skäl finns det ett antal konton för mellanhanden med gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Med koncernföretag menas moderföretag, dess dotterföretag, dotterdotterföretag etc. Ett moderföretag har ett bestämmande inflytande över dotterföretaget, oftast i form av ett innehav av mer än hälften av rösterna i företaget.

Med ett gemensamt styrt företag avses en juridisk person som två eller flera parter enligt ett avtal utövar ett gemensamt bestämmande inflytande över. Ett gemensamt bestämmande inflytande föreligger när styrningen av det samägda företaget kräver samtycke från samtliga parter som utövar inflytande över företaget. Det krävs inte att inflytandet följer av ett andelsinnehav, utan det kan även följa av avtal.

Ett innehav i ett intresseföretag kännetecknas av att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen samt att ägandet är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det ägda företaget. Ett betydande inflytande presumeras vid innehav på 20 procent eller mer av rösterna i företaget men kan även föreligga vid lägre procentuell andel av rösterna.

Med ägarintresse avses i ÅRL ett innehav av andelar i ett annat företag som är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det andra företaget. Ett innehav av minst 20 procent av kapitalet i det andra företaget ska anses utgöra ett ägarintresse, om inte något annat framgår av omständigheterna.

Det kan vara så att det finns ägarintresse i ett annat företag utan att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen. I så fall är det inget intresseföretag utan istället ett övrigt företag som det finns ett ägarintresse i. Andelar i denna kategori av företag ska enligt ÅRL särredovisas i balansräkningen. Exempel på andelar som kan tänkas definieras som andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i är andelar i taxicentraler eller åkericentraler.

I balansräkningen särredovisas skulder till koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

**Koncern-
och
intresse-
företag,
m.fl.**

Förutom att många mellanhavanden med koncern- och intresseföretag, m.fl. särredovisas i balans- och resultaträkningarna ska vissa tilläggsupplysningar lämnas. Större företag som upprättar årsredovisning ska enligt ÅRL lämna upplysningar om inköp och försäljningar mellan koncernföretag. Dessutom ska alla företag lämna upplysning om ställda säkerheter för koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag som företaget samäger.

2310

Obligations- och förlagslån

Kontots innehåll

Kontot krediteras för långfristiga skulder som grundar sig på av företaget utgivna obligationer och förlagsbevis.

Relaterade konton

8411 Räntekostnader för obligations-, förlags- och konvertibla lån

2320

Konvertibla lån och liknande

Kontots innehåll

Kontot krediteras för konvertibla skuldebrev, skuldebrev förenade med optionsrätt till nyteckning av aktier i aktiebolag, vinstandelslån, kapitalandelslån och liknande förpliktelser. Konvertibla skuldebrev ska innehålla en utfästelse från bolaget om att borgenär har rätt att helt eller delvis byta ut sin fordran enligt skuldebreven mot aktier i bolaget. Skuldebrev förenade med optionsrätt till nyteckning ger borgenär rätt att teckna aktier i bolaget mot betalning i pengar.

Dessa skuldebrev löper i allmänhet med en ränta som är lägre än marknadsräntan eftersom konverteringsrätten respektive optionsrätten anses ha ett visst värde.

Låneskulden beräknas på basis av en marknadsränta och skillnaden mellan denna låneskuld och det uppburna beloppet (den s.k. kapitalrabatten) förs till överkursfonden (konto 2097) som överkurs på de aktier som kan komma att utfärdas senare.

Vid behov kan underkonton läggas upp för olika typer av lån, t.ex.

2321 Konvertibla lån

2322 Lån förenade med optionsrätt

2323 Vinstandelslån

Kontot används för lån där räntan helt eller delvis är beroende av utdelningen till aktieägarna, kursutvecklingen på bolagets aktier, bolagets resultat eller bolagets finansiella ställning. Beslut om sådant lån ska fattas av bolagsstämman eller, efter bolagsstämmans bemyndigande, av styrelsen.

2324 Kapitalandelslån

Kontot används för lån där beloppet som ska betalas tillbaka helt eller delvis är beroende av utdelningen till aktieägarna, kursutvecklingen på bolagets aktier, bolagets resultat eller bolagets finansiella

ställning. Beslut om sådant lån ska fattas av bolagsstämman eller, efter bolagsstämmans bemyndigande, av styrelsen. ABL tillåter kapitalandelslån fr.o.m. 2006.

8411	Räntekostnader för obligations-, förlags- och konvertibla lån	Motkonton
2097	Överkursfond	Relaterade konton

Checkräkningskredit

■ 2330

Kontot krediteras för utnyttjat belopp av checkräkningskonto med kredit som bedöms vara av långfristig natur.

Enligt K2 gäller att en checkräkningskredit som ska betalas inom 12 månader efter balansdagen normalt ska redovisas som långfristig om det är troligt att krediten förnyas och kommer att utnyttjas efter förfallodagen.

Enligt K3 gäller att den del av en skuld som ska betalas inom 12 månader från balansdagen ska redovisas som kortfristig.

För checkräkningskonto utan kredit används ett konto inom intervallet 1920–1940 Bank Vid behov kan särskilda konton läggas upp för olika checkräkningskrediter, t.ex.

- 2331 Checkräkningskredit 1
- 2332 Checkräkningskredit 2

Om företaget även redovisar det beviljade beloppet av checkräkningskrediten kan särskilda konton läggas upp för den beviljade krediten. Konto 2330 kan då underindelas enligt följande.

- 2331 Utnyttjad checkräkningskredit 1
- 2332 Utnyttjad checkräkningskredit 2
- 2335 Beviljad checkräkningskredit 1

2336 Beviljad checkräkningskredit 2

Kontona 2335–2336 används i detta fall i kombination med ett konto inom intervallet 1920–1940, som utvisar disponibelt belopp på företagets checkräkningskonto, t.ex. konto 1930. Konto 1930 debiteras och konto 2335–2336 krediteras då med det beviljade beloppet. Efterhand som krediten utnyttjas, krediteras konto 1930.

Om någon del ska amorteras eller beräknas förfalla inom det närmaste året, bör denna del redovisas som kortfristig skuld på konto 2480 Checkräkningskredit, kortfristig.

I samband med bokslut avslutas använt konto i intervallet 1920–1940, t.ex. konto 1930 och 2335–2336 Beviljad checkräkningskredit mot konto 2331– 2332 Utnyttjad checkräkningskredit, så att endast den utnyttjade krediten redovisas. Eventuell fordran på banken på

Observera

balansdagen redovisas på konto 1920–1940 Bank. Se även instruktionerna till konto 1920–1940 Bank.

Bokför inte på kontot **Kortfristig del** av checkräkningskredit → 2480

Motkonton 1920–1940 Bank
8413 Räntekostnader för checkräkningskredit

2340 Byggnadskreditiv

Kontots innehåll Kontot krediteras för långfristig del av byggnadskreditiv, dvs. en kredit som erhållits för finansiering av uppförande av en byggnad. Underkonton kan vid behov läggas upp och hanteras enligt de regler som anvisats ovan för checkräkningskredit.

Observera Villkoren för byggnadskreditiv gör att de normalt sett är kortfristiga i sin helhet. För den kortfristiga delen ska konto 2412 användas.

Bokför inte på kontot **Kortfristig del** av byggnadskreditiv → 2412

■ 2350 Andra långfristiga skulder till kreditinstitut

Kontots innehåll Kontot krediteras för andra långfristiga skulder till kreditinstitut.
Vid behov kan ytterligare konton läggas upp för skulder till banker och andra kreditinstitut.

2351 Fastighetslån, långfristig del

Här redovisas lån som är hänförliga till företagets innehav av fast egendom.

2355 Långfristiga lån i utländsk valuta från kreditinstitut

Här redovisas långfristiga lån från utländska långgivare samt lån från svenska banker i utländsk valuta (inkl. euro) omräknad till svenska kronor.

2359 Övriga långfristiga lån från kreditinstitut

Bokför inte på kontot **Kortfristig del** av skulder till kreditinstitut → 2417

Relaterade konton 8431 Valutakursvinster på skulder
8436 Valutakursförluster på skulder

Långfristiga skulder till koncernföretag**2360**

Kontot krediteras för långfristiga skulder till koncernföretag.

**Kontots
innehåll**

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2361 Långfristiga skulder till moderföretag**2362 Långfristiga skulder till dotterföretag**

Koncerninterna fordringar och skulder samt transaktioner mellan koncernföretagen ska elimineras i koncernredovisningen. Orealiserade vinster och förluster som hänger samman med dessa transaktioner ska också elimineras.

Observera**Kortfristig del** av skulder till koncernföretag → 2860**Bokför inte
på kontot**

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från koncernföretag med utländsk adress.

**Rapporte-
ring till SCB****Långfristiga skulder till intresseföretag,
gemensamt styrda företag och övriga företag
som det finns ett ägarintresse i****2370**

Kontot krediteras för långfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

**Kontots
innehåll****Underindelning**

På huvudkonto 2370 redovisas långfristiga skulder till företag som klassificeras på tre olika sätt – intresseföretag, gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Enligt ÅRL ska skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag redovisas på en rad i balansräkningen och skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på en annan. Dessutom kan ibland skulder till intresseföretag samt skulder till gemensamt styrda företag behöva hanteras olika. Det kan därför finnas behov att underindela kontot. För dessa ändamål finns följande underkonton.

2371 Långfristiga skulder till intresseföretag**2372 Långfristiga skulder till gemensamt styrda företag****2373 Långfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i**

Kortfristig del av skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 2870

**Bokför inte
på kontot**

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

■ 2390**Övriga långfristiga skulder****Kontots innehåll**

Kontot krediteras för övriga långfristiga skulder för vilka särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2391 Avbetalningskontrakt, långfristig del

Kontot krediteras för skulder som grundar sig på långfristiga avbetalningskontrakt. Kontot krediteras med det totala kontraktsbeloppet och debiteras med avbetalningar.

2392 Villkorliga långfristiga skulder

Kontot krediteras för skulder som avser lån som erhållits på vissa villkor och där lånen vid uppfyllandet av villkoren kan efterskänkas av långgivaren, t.ex. produktutvecklingslån.

■ 2393 Lån från närstående personer, långfristig del

Kontot krediteras för långfristiga lån från aktieägare där låneskulden inte är avsedd att bytas ut mot aktier. Se även instruktioner till konto 2320 Konvertibla lån och liknande. Då särskilda villkor gällande återbetalningsskyldighet etc. antagits kan konto 2392 Villkorliga långfristiga skulder användas.

Kontot används inte för aktieägartillskott. Se instruktionerna till konto 2093 Erhållna aktieägartillskott.

2394 Långfristiga leverantörskrediter

Kontot krediteras för leverantörskrediter med avtalad kredittid överstigande ett år. I vissa fall förekommer till exempel s.k. stående krediter till avtalade belopp för finansiering av varulager eller inventarier.

2395 Andra långfristiga lån i utländsk valuta

Kontot krediteras för redovisning av andra långfristiga lån från utländska långgivare samt lån från svenska långgivare i utländsk valuta (inkl. euro) omräknad till svenska kronor. Med långgivare menas här andra än banker och andra kreditinstitut, t.ex. försäkringsföretag.

För exempel på bokföring av upptagande och lösen av utlandslån, se Exempel 23-1 i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

2396 Derivat

På kontot redovisas derivatinstrument med ett negativt verkligt värde som är klassificerade som långfristiga skulder.

2397 Mottagna långfristiga depositioner

Kontot krediteras för långfristiga depositioner från kunder etc.

2399 Övriga långfristiga skulder

Kontot krediteras för övriga långfristiga skulder för vilka några speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot.

Låneskuld avsedd att utbytas mot aktier → 2320	Bokför inte på kontot
Kortfristiga leverantörskrediter→ 2440	
Kortfristiga låneskulder → 2840	
Kortfristiga lån från närstående personer → 2893	
Kortfristiga depositioner → 2897	
8419 Övriga räntekostnader för långfristiga skulder	Motkonton
8431 Valutakursvinster på skulder	Relaterade konton
8436 Valutakursförluster på skulder	
SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.	Rapportering till SCB

Allmänt om konto- gruppens innehåll

24 Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer

I kontogruppen redovisas kortfristiga skulder som grundar sig på företagets låne-, försäljnings- och inköpstransaktioner. Tvistiga skulder ska alltid bokföras om tvisten rör beloppets storlek, kvaliteten på det som levererats eller liknande. Gäller tvisten skuldens existens kan man endast vid uppenbart grundlösa krav (t.ex. luftfakturor) undvika att bokföra skulden.

I kontogruppen redovisas följande skulder som ska betalas inom 12 månader från balansdagen:

- Checkräkningskredit
- Övriga skulder till kreditinstitut
- Förskott från kunder
- Pågående arbeten för annans räkning
- Fakturerad men ej upparbetad intäkt
- Leverantörsskulder i allmänhet
- Leverantörsskulder till koncernföretag
- Leverantörsskulder till intresseföretag
- Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag
- Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 24.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
■ 2410	Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut	Kortfristiga skulder till kreditinstitut andra än checkräkningskredit	
■ 2420	Förskott från kunder	Betalningar från och obetalda fakturor till kunder där motprestation ännu inte lämnats	• Ej inlösta presentkort
2430	Pågående arbeten	Pågående arbete för annans räkning till fast pris där arbetet redovisas enligt alternativregeln om • de fakturerade beloppen överstiger de aktiverade utgifterna, och • någon resultatavräkning inte har redovisats	
■ 2440	Leverantörsskulder		
2450	Fakturerad men ej upparbetad intäkt	Fakturerade men ej upparbetade intäkter för uppdrag till fast pris enligt huvudregeln	

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
2460	Leverantörsskulder till koncernföretag	Leverantörsskulder till moder-, dotter- och andra koncernföretag	
2470	Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		
■ 2480	Checkräkningskredit, kortfristig	Den del av en utnyttjad kredit som inte bedöms vara en långfristig finansiering	
■ 2490	Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer		• Växelskulder • Avräkning spelar-rangörer

BAS-kontoplanen innehåller ett antal specifika konton för mellanhanden med koncern- och intresseföretag föranledda av såväl ÅRL som avstämningsbehov. Av samma skäl finns det ett antal konton för mellanhanden med gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Med koncernföretag menas moderföretag, dess dotterföretag, dotterdotterföretag etc. Ett moderföretag har ett bestämmande inflytande över dotterföretaget, oftast i form av ett innehav av mer än hälften av rösterna i företaget.

Med ett gemensamt styrt företag avses en juridisk person som två eller flera parter enligt ett avtal utövar ett gemensamt bestämmande inflytande över. Ett gemensamt bestämmande inflytande föreligger när styrningen av det samägda företaget kräver samtycke från samtliga parter som utövar inflytande över företaget. Det krävs inte att inflytandet följer av ett andelsinnehav, utan det kan även följa av avtal.

Ett innehav i ett intresseföretag kännetecknas av att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen samt att ägandet är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det ägda företaget. Ett betydande inflytande presumeras vid innehav på 20 procent eller mer av rösterna i företaget men kan även föreligga vid lägre procentuell andel av rösterna.

Med ägarintresse avses i ÅRL ett innehav av andelar i ett annat företag som är avsett att främja verksamheten i ägarföretaget genom att skapa en varaktig förbindelse med det andra företaget. Ett innehav av minst 20 procent av kapitalet i det andra företaget ska anses utgöra ett ägarintresse, om inte något annat framgår av omständigheterna.

Koncern- och intresseföretag, m.fl.

Det kan vara så att det finns ägarintresse i ett annat företag utan att det ägande företaget har ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen. I så fall är det inget intresseföretag utan istället ett övrigt företag som det finns ett ägarintresse i. Andelar i denna kategori av företag ska enligt ÅRL särredovisas i balansräkningen. Exempel på andelar som kan tänkas definieras som andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i är andelar i taxicentraler eller åkericentraler.

I balansräkningen särredovisas skulder till koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Förutom att många mellanhavanden med koncern- och intresseföretag, m.fl. särredovisas i balans- och resultaträkningarna ska vissa tilläggsupplysningar lämnas. Större företag som upprättar årsredovisning ska enligt ÅRL lämna upplysning om inköp och försäljningar mellan koncernföretag. Dessutom ska alla företag lämna upplysning om ställda säkerheter för koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag som företaget samäger.

Redovisning i resultaträkning

Räntekostnader redovisas i kontogrupp 84 Räntekostnader och liknande resultatposter.

Kursvinster krediteras på konto 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär. Kursförluster debiteras på konto 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär. Samtliga valutakursdifferenser på kortfristiga skulder som inte är rörelserelaterade bokförs på konto 8330 Valutakursdifferenser på skulder.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den utländska delen av leverantörsskulder med uppdelning på koncernföretag och övriga företag.

■ 2410

Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut

Kontots innehåll

Kontot krediteras för kortfristiga låneskulder till banker och andra kreditinstitut samt för den kortfristiga delen av de långfristiga skulder som redovisas i kontogrupp 23. Med kortfristig del menas att skulden ska betalas inom ett år från balansdagen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2411 Kortfristig lån från kreditinstitut

Kontot krediteras för kortfristiga krediter från kreditinstitut.

2417 Kortfristig del av långfristiga skulder till kreditinstitut

Kontot krediteras för kortfristig del av långfristiga skulder som redovisas i kontogrupp 23.

2412 Byggnadskreditiv, kortfristig del

Kontot krediteras för kortfristig del av byggnadskreditiv.

2419 Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut

Kontot krediteras för övriga kortfristiga låneskulder till kreditinstitut, t.ex. kortfristiga bank- och reverslån.

Långfristig del av checkräkningskredit → 2330
Långfristig del av skulder till kreditinstitut → 2350

Bokför inte på kontot

8421 Räntekostnader till kreditinstitut

Motkonton

8431 Valutakursvinster på skulder
8436 Valutakursförluster på skulder

Relaterade konton

Förskott från kunder

■ 2420

Kontot krediteras för redovisning av sådana rörelseinkomster som avser av företaget ännu ej utförda respektive ej avslutade prestationer, dvs. inkomster som ännu inte motsvaras ("matchas") av periodens utgifter, t.ex. a-contobetalningar för pågående entreprenadarbeten på löpande räkning där arbete ännu inte är utfört.

Kontots innehåll

Kontot ska vid bokslutet bland annat innehålla den nettoskuld som uppkommer om ett företag har fakturerat mer än vad de har upparbetat i de fall företaget har ett uppdrag på löpande räkning.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2421 Ej inlösta presentkort

Kontot krediteras för sålda men ännu ej inlösta presentkort. Kontot krediteras vid försäljning. När presentkort löses in av kund, debiteras kontot med tillämpligt momskonto i kontogrupp 26 och tillämpligt intäktskonto i kontoklass 3 som motkonton. Om det är angivet på presentkortet vilken vara eller tjänst det gäller (dvs. det är inte en s.k. flerfunktionsvoucher) ska moms redovisas redan vid betalning.

För avstämning av kontot bör presentkort numreras och föras in i särskild "liggare" eller reskontra. När det gäller moms, se även avsnittet "vouchrar" i fördjupningsdelen.

2429 Övriga förskott från kunder

Kontot krediteras för övriga förskott från kunder.

Förskottet måste ha betalats av kunden för att kunna klassificeras som ett förskott i bokslut. I de fall kunden inte har betalat finns vare sig kundfordran eller förskott från kund att ta upp i bokslutet.

Observera

På förskott för beställd vara eller tjänst och a conton ska utgående och ingående moms redovisas för den redovisningsperiod när be-

Moms

talning sker. Detta gäller oberoende av när fakturan utfärdas. Avser förskottet ett värdebevis där det inte exakt framgår vilken vara eller tjänst som erhålls (s.k. flerfunktionsvoucher) ska momsen redovisas först när varan levererats eller tjänsten tillhandahållits (och det framgår vilken skattesats som ska tillämpas och hur mycket moms som ska betalas. Se även om en- och flerfunktionsvouchrar i fördjupningsdelen).

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

2430

Pågående arbeten

Kontots innehåll

Kontot används normalt endast i samband med bokslut. Kontot debiteras för pågående arbeten för annans räkning i entreprenadföretag och tjänsteproducerande företag som redovisar fastprisuppgifter enligt alternativregeln, som inte är fullgjorda på balansdagen och där vad som fakturerats till kund överstiger nedlagda kostnader.

Vid bokslut ska pågående arbeten för annans räkning redovisas till vad som fakturerats under året med avdrag för nedlagda kostnader. Hur beloppet ska beräknas framgår av *Bokslutsboken*. Om nedlagda kostnader överstiger fakturering av pågående arbeten sker redovisning med användning av tillgångskontot 1470 Pågående arbeten.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2431 Pågående arbeten, fakturering

2438 Pågående arbeten, nedlagda kostnader

2439 Beräknad förändring av pågående arbeten

Motkonton

4970 Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader

Relaterade konton

1470 Pågående arbeten

1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader

1478 Pågående arbeten, fakturering

Observera

För korrekt bokföring i samband med bokslut är det avgörande att veta hur företaget löpande har bokfört sin fakturering samt att företaget har ett bra system för att kunna följa upp pågående arbeten för annans räkning.

Har företaget olika kunder får inte uppdrag där nedlagda kostnader överstiger faktureringen kvittas mot uppdrag där faktureringen överstiger nedlagda kostnader. Läs mer om detta i *Bokslutsboken*.

Leverantörsskulder

■ 2440

Kontots innehåll

Kontot krediteras för företagets samtliga leverantörsskulder under löpande år. I samband med bokslut kan leverantörsskulder till koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i brytas ut eftersom dessa särredovisas i balansräkningen. Kontot krediteras vid mottagande av leverantörsfakturer och debiteras vid betalning.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2441 Leverantörsskulder

Kontot används för bokföring av leverantörsskulder när inte enbart huvudkonto 2440 används.

2443 Konsignationsskulder

Kontot krediteras för kommissionärens skuld till kommittenten. Sådan skuld uppkommer när kommissionären sålt en vara som han haft i uppdrag att sälja för kommittenten.

2445 Tvistiga leverantörsskulder

Kontot kan användas om företaget har pågående tvister med leverantörer och därför speciellt vill bevaka vissa fakturer.

2448 Ej reskontraförda leverantörsskulder (Ej K2)

Enligt K2-reglerna ska alla skulder till leverantörer där fakturan upprättas efter balansdagen inkluderas i posten upplupna kostnader och upplupna intäkter i årsredovisningen. Kontot används därför inte av den som tillämpar dessa regler. I stället används konto 2995.

Kontot används vid bokslut för leverantörsskulder som tillhör den gångna räkenskapsperioden men då faktura inte har erhållits och fakturan har reskontraförts i en efterföljande period, men som ska ingå i posten leverantörsskulder i bokslutet. Ingående moms debiteras kontot för vilande ingående moms (2648).

Vid momsredovisningen kan enligt Skatteverkets rättsliga vägledning leveransmånadsprincipen tillämpas. Genom att tillämpa den principen kan ingående moms redovisas även om faktura inte har erhållits. Det innebär att ingående moms kan dras av på de skulder som redovisas på detta konto. Det gäller dock endast under förutsättning att systemet tillämpas konsekvent på in- och utgående moms och under hela året. Dessutom gäller att leverantörsfakturan ska ha ankommit senast vid den tidpunkt då mervärdesskattedeklaration ska lämnas enligt lag. Om deklarationen lämnas tidigare ska en faktura finnas vid den tidpunkten.

2460 Leverantörsskulder till koncernföretag

2470 Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Relaterade konton

- 2471 Leverantörsskulder till intresseföretag
 2472 Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag
 2473 Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 2995 Ej ankomna leverantörsfakturor
 8422 Dröjsmålsräntor för leverantörsskulder

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

2450

Fakturerad men ej upparbetad intäkt

Kontots innehåll

Ett företag som redovisar pågående uppdrag för annans räkning till fast pris enligt huvudregeln (successiv vinstavräkning) ska, i de fall fakturerade belopp överstiger upparbetad intäkt, på kontot redovisa värdet av fakturerade belopp med avdrag för den upparbetade intäkten. Kontot används normalt inte under löpande år utan endast vid bokslut.

Pågående arbeten för annans räkning som utförs till fast pris faktureras ofta utifrån överenskomna betalningsplaner. Motkonto varierar, men i mindre företag är det vanligt att löpande redovisa i kontoklass 3. I bokslutet justeras den löpande bokföringen i enlighet med principen om successiv vinstavräkning (se mer i *Bokslutsboken*).

Observera

För korrekt bokföring i samband med bokslut är det avgörande att veta hur företaget löpande har bokfört sin fakturering samt att företaget har ett bra system för att kunna följa upp pågående arbeten för annans räkning.

Har företaget olika kunder får inte uppdrag där faktureringen överstiger upparbetad intäkt kvittas mot uppdrag där upparbetad intäkt överstiger faktureringen. Läs mer om detta i *Bokslutsboken*.

Bokför inte på kontot

Nettoskuld avseende pågående arbeten för annans räkning till fast pris enligt alternativregeln → 2430

Nettoskuld avseende pågående arbeten för annans räkning som utförs på löpande räkning → 2420

A-contofakturering avseende pågående arbeten för annans räkning till fast pris som hanteras enligt alternativregeln → 2430 (även kontoklass 3 används under löpande år),

Uppdrag där upparbetad intäkt överstiger faktureringen → 1620

2460

Leverantörsskulder till koncernföretag

Kontots innehåll

Kontot avser sådana leverantörsskulder som företaget har till koncernföretag.

Mot skulder till ett koncernföretag är det tillåtet att kvitta fordringar till samma koncernföretag, varvid endast skillnadsbeloppet redovisas i balansräkningen. Förutsättningen för detta är att fordran och skuld är likvärdiga ur likviditetssynpunkt och att legal kvittningsrätt finns. Denna princip gäller även övriga företag.

Kontot särredovisas tillsammans med konto 2860 Kortfristiga skulder till koncernföretag i posten Skulder till koncernföretag under rubriken Kortfristiga skulder i balansräkningen.

Koncerninterna fordringar och skulder samt transaktioner mellan koncernföretagen ska elimineras i koncernredovisningen. Orealiserade vinster och förluster som hänger samman med dessa transaktioner ska även dessa elimineras.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2461 Leverantörsskulder till moderföretag

2462 Leverantörsskulder till dotterföretag

2463 Leverantörsskulder till andra koncernföretag

- 2440 Leverantörsskulder
- 2470 Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- 2471 Leverantörsskulder till intresseföretag
- 2472 Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag
- 2473 Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Observera

Relaterade konton

SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från koncernföretag med utländsk adress.

Rapportering till SCB

Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

2470

Kontot krediteras för sådana leverantörsskulder som företaget har till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Kontots innehåll

Underindelning

På huvudkonto 2470 redovisas leverantörsskulder till företag som klassificeras på tre olika sätt – intresseföretag, gemensamt styrda företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Enligt ÅRL ska skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag redovisas på en rad i balansräkningen och skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på en annan. Dessutom kan ibland skulder till intresseföretag samt skulder till gemensamt styrda företag behöva hanteras olika. Det kan därför finnas behov att underindela kontot. För dessa ändamål finns följande underkonton.

2471 Leverantörsskulder till intresseföretag
2472 Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag
2473 Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Observera Mot skulder till ett företag som redovisas på detta konto är det tillåtet att kvitta fordringar hos samma företag, varvid endast skillnadsbeloppet redovisas i årsredovisningen. Förutsättningen för detta är att fordran och skuld är likvärdiga ur likviditetssynpunkt och att legal kvittningsrätt finns.

Kontot särredovisas tillsammans med konto 2870 Kortfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i i posterna Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag samt Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i under rubriken Kortfristiga skulder. Det är lämpligt att använda respektive huvudkontos underkonton för att styra rätt i årsredovisningen.

Relaterade konton 2440 Leverantörsskulder
 2460 Leverantörsskulder till koncernföretag

Rapportering till SCB SCB:s undersökning HKU efterfrågar den del av kontot som härrör från företag med utländsk adress.

■ 2480 Checkräkningskredit, kortfristig

Kontots innehåll Kontot krediteras utnyttjade tillfälliga krediter och den del av utnyttjade krediter som inte är en långfristig skuld, se konto 2330.

Bokför inte på kontot Checkräkningskredit, långfristig → 2330

2490 Övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer

Kontots innehåll Kontot krediteras för övriga kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Vid behov kan följande underkonton läggas upp.

2491 Avräkning spelarrangörer

Kontot används för avräkning med olika spelarrangörer t.ex. Svenska Spel m.fl.

2492 Växelskulder

Kontot krediteras för redovisning av växelskulder. Kontot krediteras när egna skuldväxlar ställs ut. När växel omsätts eller löses, debiteras kontot.

2499 Andra övriga kortfristiga skulder

Kontot krediteras för övriga kortfristiga skulder för vilka några speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot.

Enligt ÅRL ska växelskulder särredovisas i balansräkningen. Någon motsvarande bestämmelse för växelfordringar finns inte.

Observera

8429 Övriga räntekostnader för kortfristiga skulder

**Relaterade
konton**

25 Skatteskulder

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas aktuella skatteskulder bestående av beräknad skuld för innevarande år avseende de skatter och avgifter som redovisas i inkomstdeklarationen. Om den skattskyldige har ett förkortat räkenskapsår kan skatteskulden vara beräknad utifrån två beskattningsår. De skatter som redovisas i inkomstdeklarationen och som ingår i skatteskulden är

- inkomstskatt,
- fastighetsskatt eller fastighetsavgift,
- särskild löneskatt på pensionskostnaden, och
- avkastningsskatt.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 25.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
■ 2510	Skatteskulder	Aktuella skatteskulder bestående av beräknad och/eller fastställd skuld för innevarande och tidigare räkenskapsår avseende	• Inkomstskatt • Fastighetsskatt

Skatteskulden beräknas utifrån de skattesatser som är beslutade eller aviserade på balansdagen. För att få fram den skuld som ska redovisas på konto 2510 ska de ovan beräknade skatterna minskas med den F-skatt som har betalats in till skattekontot. Därutöver ska skatteskulden minskas med Skattereduktioner. Se bokföringsexempel 25-2 Skattereduktion för produktion av el och i *Bokslutsbokens* fördjupningsavsnitt om bokföring av skattereduktioner.

Är de skatter och avgifter som den skattskyldige ska betala korrekt beräknade kommer skulden att överensstämma med slutskattebeskedet som skickas till den skattskyldige senast den 15 i tolfte månaden efter beskattningsårets utgång.

När slutskattebeskedet erhålls bokas skulden om mot skattekontot (konto 1630). Vidare bokas den F-skattebetalning som gjorts efterföljande år om till skattekontot. Överensstämmer den debiterade skatten inte med den beräknade och bokförda skatten redovisas mellanskillnaden på respektive kostnadskonto. Är t.ex. den debiterade inkomstskatten högre än den beräknade och bokförda skatten redovisas mellanskillnaden på konto 8910.

Vanligtvis bokförs räntekostnader och ränteintäkter på skattekontot först när de fastställs. När slutskattebeskedet erhålls bokförs därför också eventuell ränta mot skattekontot, se exempel 25-1.

Företag som tillämpar K2-reglerna får inte redovisa uppskjuten skatteskuld eller skattefordran.

Skatteskulder

■ 2510

Kontots innehåll

Kontot används av självständigt beskattade verksamheter, t.ex. aktiebolag. Kontot används normalt under räkenskapsåret, oavsett om saldoto är en skuld eller fordran. Skatter redovisas under räkenskapsåret i kontogrupp 25. Om saldoto i kontogrupp 25 är en fordran på balansdagen förs dock saldoto om till konto 1640 Skattefordran.

Kontot debiteras varje månad med den F-skatt som ska betalas, med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto) som motkonto. Eventuell återbetalning av F-skatt krediteras kontot.

Summan av föregående års slutliga skatter och avgifter debiteras kontot när skattebeskedet kommer med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto) som motkonto. Samtidigt krediteras kontot med den preliminära skatt som tillgodoärknats för föregående år, med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto) som motkonto, se bokföringsexempel 25-1.

Vid bokslut krediteras kontot för årets beräknade kostnader för inkomstskatt, fastighetsskatt, särskild löneskatt på pensionskostnader samt avkastningsskatt på pensionsmedel. Se även *Bokslutsbokens* fördjupningsavsnitt om bokföring av skattereduktioner.

Överensstämmer skatteskulden inte med slutskattebeskedet måste man kunna utreda om differensen är hänförlig till skatt som ska dras av eller inte. Därför kan det vara en fördel att använda underkonton. Kontot kan vid behov underindelas i följande konton.

2512 Beräknad inkomstskatt

På kontot redovisas det belopp som underskottet av den slutliga skatten beräknats till även om slutskattebesked ännu inte erhållits.

2513 Beräknad fastighetsskatt/fastighetsavgift

På kontot redovisas beräknad skuld avseende fastighetsskatt och fastighetsavgift. Vid förkortat räkenskapsår kan fastställd skuld från tidigare år även ingå.

2514 Beräknad särskild löneskatt på pensionskostnader

På kontot redovisas beräknad skuld för särskild löneskatt på pensionskostnader. Vid förkortat räkenskapsår kan fastställd skuld från tidigare år även ingå.

2515 Beräknad avkastningsskatt

På kontot redovisas beräknad skuld för avkastningsskatt. Vid förkortat räkenskapsår kan fastställd skuld från tidigare år även ingå.

2517 Beräknad utländsk skatt

På kontot redovisas skuld för utländsk skatt. Ökning och minskning av skulden bokförs mot konto 6997 Obetald utländsk skatt. Konto 6997 kan därför få ett negativt saldo.

2518 Betald F-skatt

Kontot debiteras vid underindelning av konto 2510 Skatteskulder för redovisning av F-skatt med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto) som motkonto. Uppstår debetsaldo på konto 2510 Skatteskulder eller vid avstämning mellan kontona 2511–2518 förs detta lämpligen om till konto 1640 Skattefordringar.

Observera

I verksamheter med kalenderår som räkenskapsår består saldot på balansdagen normalt av summan av

- under räkenskapsåret förfallna F-skatter, normalt elva av totalt tolv skattebetalningar enligt skattsedel, (debet)
- inkomstskatt, (kredit)
- fastighetsskatt, (kredit)
- särskild löneskatt på pensionskostnader (kredit) och
- avkastningsskatt på pensionsmedel (kredit).

Kontot krediteras för årets beräknade kostnader för inkomstskatt, fastighetsskatt, särskild löneskatt på pensionskostnader samt avkastningsskatt på pensionsmedel samt debiteras för betalda F-skatter.

Bokför inte på kontot

Betalningar till och från skattekontot bokförs inte på detta konto utan på konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto).

Enskild näringsverksamhet använder inte kontot. Handelsbolag och kommanditbolag använder inte kontot för delägarnas skatter och avgifter, men däremot för skatter och avgifter som debiteras på skattebesked till bolaget.

Motkonton

1630	Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)
1640	Skattefordringar
5191	Fastighetsskatt/fastighetsavgift
7533	Särskild löneskatt för pensionskostnader
7550	Avkastningsskatt på pensionsmedel
8910	Skatt som belastar årets resultat

26 Moms och punktskatter

I kontogruppen bokförs den moms som företaget är skattskyldigt för enligt mervärdesskattelagen. Betalningsskyldigheten inträder normalt i samband med omsättningen, dvs. vid leverans av en vara respektive tillhandahållandet av en tjänst eller när en vara eller tjänst tas ut ur verksamheten. Som huvudprincip gäller att redovisningsskyldigheten inträder när företaget är skyldigt att bokföra affärshändelse som medför skattskyldighet. På motsvarande sätt inträder avdragsrätt när ett förvärv bokförs.

I kontogruppen redovisas:

- mervärdesskatt och
- punktskatter.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 26.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
■ 2610	Utgående moms, 25 %	Oreducerad utgående moms	• Varuförsäljning • Egna uttag • Uthyrning • Tjänsteförvärv från utlandet • Beräknad utgående moms på varuförvärv från annat EU-land • Omvänd betalningsskyldighet på varor och tjänster
■ 2620	Utgående moms, 12 %		
■ 2630	Utgående moms, 6 %		
■ 2640	Ingående moms		• Varuinköp • Beräknad ingående moms på varuförvärv från annat EU-land • Omvänd betalningsskyldighet på varor och tjänster
■ 2650	Redovisningskonto för moms		
2660	Punktskatter		
2670	Utgående moms på försäljning inom EU, OSS		

Allmänt om kontogruppens innehåll

Moms

Utgående moms

Enligt EU-regler kan som mest tre olika momssatser förekomma. I kontoplanen finns därför tre olika huvudkonton för utgående moms enligt följande.

- Konto 2610 Utgående moms, 25 % används för utgående moms som beräknats enligt den högsta skattesatsen.
- Konto 2620 Utgående moms, 12 % används för utgående moms som beräknats enligt mellanskattesatsen.
- Konto 2630 Utgående moms, 6 % används för utgående moms som beräknats enligt den lägsta skattesatsen.

Det finns även ett separat huvudkonto för OSS-redovisning, konto 2670. Eftersom OSS-redovisning ska specificeras på land och momssats kan kontot i första hand användas för en totalavstämning. För en utförligare beskrivning av utgående moms se vidare under Grundläggande principer för momsredovisning i avsnitt 7 Fördjupning.

Ingående moms

Den som är betalningsskyldig (momspliktig), dvs. betalar utgående moms, har rätt att göra avdrag för ingående moms på förvärv eller import för den verksamhet som medför skattskyldighet. Avdrag medges också för vissa i lagen uppräknade transaktioner för vilka moms inte ska tas ut. Det kan t.ex. vara vid export och försäljning inom EU där moms inte ska tas ut (13 kap. 10 § ML).

För avdragsrätt krävs ett *direkt och omedelbart samband* mellan en viss ingående transaktion och en eller flera utgående transaktioner. För bagarens inköp av mjöl är det ett direkt och omedelbart samband med försäljning av bröd. Avdrag medges också för ingående moms som belöper på en betalningsskyldig persons *allmänna kostnader* då de är en del av *kostnadskomponenterna* för ett företags produkter. Avdrag medges därför för bagarens förvärv och inköp av kontorsmateriel, resor, maskiner och inventarier, reparationer och underhåll av fastighet m.m. Förvärv av dotterbolagsaktier kan också anses som sådana allmänna kostnader som medför rätt till avdrag för ingående moms.

Tidpunkten för avdrag för ingående moms

Den beskattningsgrundande händelsen inträder när en vara levererats, en tjänst tillhandahålls eller när uttag av vara eller tjänst sker. Vid betalning i förskott inträder den beskattningsgrundande händelsen när den inflyter kontant eller på annat sätt kommer den betalningsskyldige tillgodo. Det gäller dock inte s.k. flerfunktionsvouchers, se konto 1700.

I vilken period som avdrag ska göras styrs av vilken redovisningsmetod som tillämpas; faktureringsmetoden eller bokslutsmetoden (kontantmetoden). Tillämpas faktureringsmetoden ska avdrag göras när förvärvet eller importen enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. Vanligtvis är det när faktura mottagits.

Tillämpas bokslutsmetoden ska under löpande år avdrag ske den period då betalning sker. I samband med bokslut bokförs obetalda fakturor inklusive moms och den ingående momsen redovisas i deklarationen för räkenskapsårets sista period.

För bygg- och anläggningstjänster gäller fakturadatummetoden, se kontogrupperna 30–34.

Avdragsförbud

Avdragsförbud för ingående moms gäller, med vissa undantag, för förvärv av personbilar. Avdrag medges däremot med 50 procent av hyresavgifterna vid leasing av personbilar, se konto 5600 och kontogrupp 12. För representation medges avdrag för ingående moms inom vissa beloppsramar, se konto 6070. Avdragsförbud gäller också för ingående moms som belöper på en stadigvarande bostad. Avdrag medges dock om byggnaden eller en byggnadsdel på något sätt anpassats för en momspliktig verksamhet och den del där verksamheten bedrivs är klart avskild från bostadsdelen. Det kan t.ex. vara att en frisörsalong har inretts i en del av en villafastighet.

Blandad verksamhet

Om verksamheten innefattar både en del som är momspliktig och en del som inte är momspliktig föreligger s.k. blandad verksamhet. Det kan t.ex. vara en tandläkare som säljer momsfria tandvårdsbehandlingar och momspliktiga produkter eller en redovisningskonsult som också säljer försäkringar.

För förvärv till den *momspliktiga delen* av verksamheten medges fullt avdrag.

För förvärv till den *momsfria delen* av verksamheten medges inget avdrag för ingående moms.

För förvärv till *båda verksamheterna* medges avdrag motsvarande användningen i den momspliktiga verksamheten. Vanligtvis är det svårt att fördela avdraget utifrån den faktiska användningen, varför fördelningen i regel sker utifrån skälig grund. Som skälig grund tillämpas normalt omsättningen i de båda verksamheterna. Om t.ex. den momspliktiga omsättningen är 800 000 kr och den momsfria omsättningen är 200 000 kr medges avdrag med 80 procent av den ingående moms som är hänförlig till förvärv för båda verksamheterna.

För förvärv till båda verksamheterna finns det två förenklingsregler. Avdrag medges för hela momsbeloppet för

- Enskilt förvärv som används i båda verksamheterna om *det som förvärvats används* till mer än 95 procent i den momspliktiga verksamheten.
- Alla förvärv till båda verksamheterna som inte överstiger 1 000 kr, om mer än 95 procent av den totala verksamheten är momspliktig.

Faktura som underlag för avdragsrätt

Avdragsrätten ska styrkas genom faktura. Fakturan ska uppfylla de krav som momslagen ställer, se Grundläggande principer för momsredovisning i avsnitt 7 Fördjupning om fakturans utformning.

Den som ska begära avdrag för ingående moms har därför ett delat ansvar med säljaren att faktureringskyldigheten fullgörs. När det gäller kost, logi och representation kan det godtas att fakturan är utställd på en anställd, se kontogrupp 58 och 73.

Redovisning av vilande moms

Moms ska redovisas i den period när den beskattningsgrundande händelsen inträffar. Har t.ex. en leverantörsfaktura mottagits för en förskottsfakturerad tjänst, som både betalas och tillhandahålls på följande redovisningsperiod, medges inte avdrag för moms förrän på följande redovisningsperiod. Den ingående momsen på fakturan kan då redovisas på ett konto för vilande moms, konto 2648, till dess betalningsskyldigheten inträder.

Omvänt gäller om den betalningsskyldige har ställt ut en kundefaktura för en tjänst som tillhandahållits och betalas kommande redovisningsperiod. Då används med fördel ett konto för vilande utgående moms till dess betalningsskyldigheten inträder, då beloppet bokas om till ett vanligt konto för utgående moms. Notera att om kundefakturan betalas innan tjänsten tillhandahållits, något som oftast ska ske för hyror, ska den utgående momsen redovisas i den redovisningsperiod då inbetalningen erhålls.

När det gäller redovisning av utgående moms bör det observeras att momspliktig försäljning i momsdeklarationen (ruta 05 eller 08) ska redovisas när själva momsbeloppet redovisas. Den bokförda intäkten för den aktuella redovisningsperioden behöver därför inte överensstämma med det belopp som ska redovisas i momsdeklarationen ruta 05 eller 08. Se bokföringsexempel 11-4 gällande justering av moms och 26-1 gällande förskottsbetalad hyra.

Redovisning av mervärdesskatt i momsdeklarationen

En momsdeklaration ska lämnas för varje redovisningsperiod. En redovisningsperiod kan omfatta en kalendermånad, tre kalendermånader eller ett beskattningsår.

För att möjliggöra en maskinell ifyllnad av momsdeklaration kan det krävas underkonton. Det kan även krävas att särskilda konton skapas för att få beskattningsunderlaget rätt i momsdeklarationens rutor 05–08. Se mer om detta i fördjupningsdelen i avsnittet Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen.

Momsdeklarationen har följande utseende och innehåll.

Deklarationen ska finnas hos Skatteverket senast på deklarationsdagen

Mervärdesskattedeklaration

01 Deklarationsdag	02 Person-/Organisationsnummer

Momsregistreringsnummer (VAT-nummer)

Bankgiro och referensnummer (OCR), se andra sidan

Skickas till

Moms att deklarerera för

Ange endast kronor, ej ören

A. Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms Momspliktig försäljning som inte ingår i ruta 06, 07 eller 08 05 Momspliktiga uttag 06 Beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning 07 Hyresinkomster vid frivillig skattskyldighet 08	B. Utgående moms på försäljning eller uttag i ruta 05 - 08 Utgående moms 10 Utgående moms 11 Utgående moms 12
C. Momspliktiga inköp vid omvänd skattskyldighet Inköp av varor från ett annat EU-land 20 Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln ¹ 21 Inköp av tjänster från ett land utanför EU ² 22 Inköp av varor i Sverige som köparen är skattskyldig för ³ 23 Övriga inköp av tjänster i Sverige som köparen är skattskyldig för 24	D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24 Utgående moms 30 Utgående moms 31 Utgående moms 32
H. Import Beskattningsunderlag vid import 50	I. Utgående moms på import i ruta 50 Utgående moms 60 Utgående moms 61 Utgående moms 62
E. Försäljning m.m. som är undantagen från moms Försäljning av varor till ett annat EU-land ⁴ 35 Försäljning av varor utanför EU 36 Mellanmans inköp av varor vid trepartshandel 37 Mellanmans försäljning av varor vid trepartshandel ⁴ 38 Försäljning av tjänster till näringsidkare i annat EU-land enligt huvudregeln ^{1,4} 39 Övrig försäljning av tjänster omsatta utanför Sverige 40 Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige 41 Övrig försäljning m.m. 42	F. Ingående moms Ingående moms att dra av 48
G. Moms att betala eller få tillbaka (ifylls alltid) Moms att betala eller få tillbaka 49	
Underskrift Underskrift (behörig firmatecknare) Namnförtydligande Kontaktperson Telefonnummer	

Förklaringar till fotnoter 1 - 4, se kopian

03 Administrativ kod

■ 2610 Utgående moms, 25 %

Kontots innehåll

Kontot krediteras med beloppet för den utgående moms som beräknas enligt oreducerad skattesats.

Både beskattningsunderlaget, dvs. försäljning och uttag, och momsbeloppen ska redovisas i olika rutor i momsdeklarationen beroende på transaktionens art. För att möjliggöra en maskinell ifyllnad av momsdeklaration kan det krävas underkonton. Det kan även krävas att särskilda konton skapas för att få beskattningsunderlaget rätt i momsdeklarationens rutor 05–08. Se mer om detta i fördjupningsdelen i avsnittet Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen. Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

■ 2611 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 %

På kontot krediteras utgående moms baserad på egen omsättning i Sverige. Skatten deklareras på rad 10 i momsdeklaration.

■ 2612 Utgående moms på egna uttag, 25 %

På kontot krediteras utgående moms avseende egna uttag. Denna moms deklareras i momsdeklarationen på rad 10 tillsammans med skatt enligt konto 2611 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 %.

■ 2613 Utgående moms för uthyrning, 25 %

På kontot krediteras utgående moms avseende upplåtelse av fastighet i fall då frivillig betalningsskyldighet föreligger. Kontot används av såväl fastighetsägare som förstahandshyresgäst. Kontot används även när bostadsrättsinnehavare är frivilligt betalningsskyldig för upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt. Den utgående momsen deklareras på rad 10 i momsdeklarationen. Kontot ska periodvis avslutas mot konto 2611 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 %.

■ 2614 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 25 %

På kontot krediteras utgående moms som ska redovisas av köparen, med undantag vid import av varor. Har företaget rätt till avdrag för moms är motkontot ett konto för ingående moms i konto 264x.

Den utgående momsen deklareras på rad 30 i momsdeklarationen. Beskattningsunderlaget redovisas i ruta 20–24 beroende på vad det är för inköp. Det är:

- ruta 20 Inköp av varor från annat EU-land,
- ruta 21 Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln,
- ruta 22 Inköp av tjänster från ett land utanför EU,
- ruta 23 Inköp av varor i Sverige, och
- ruta 24 Övriga inköp av tjänster.

■ 2615 Utgående moms, import av varor, 25 %

På kontot krediteras utgående moms beräknad på import av varor. Har företaget rätt till avdrag för moms är motkontot ett konto för ingående moms i konto 264x.

Den utgående momsen deklarerar i ruta 60 i momsdeklarationen. Beskattningsunderlaget redovisas i ruta 50.

Se exempel i fördjupningsavsnittet.

■ **2616 Utgående moms VMB, 25 %**

Kontot används när s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot krediteras utgående moms baserad på positiv vinstmarginal. Skatten deklarerar i ruta 10 i momsdeklarationen.

För exempel på bokföring av transaktioner som omfattar vinstmarginalbeskattning, se vidare i avsnitt 7 Fördjupning.

■ **2618 Vilande utgående moms, 25 %**

På kontot krediteras utgående moms baserad på fakturerat förskott. Vid betalning debiteras detta konto med konto 2610 Utgående moms, 25 % eller 2611 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 % som motkonto. Se Redovisning av vilande moms och exempel 26-1 i det inledande avsnittet för kontogrupp 26.

Kontot används även i kombination med konto 1518 Ej reskontraförda kundfordringar, se konteringsinstruktionerna till det kontot.

Utgående moms, 12 %

Kontot krediteras med beloppet för den utgående moms som beräknas enligt reducerad skattesats 1 (12 procent).

För att möjliggöra en maskinell ifyllnad av momsdeklaration kan det krävas underkonton. Det kan även krävas att särskilda konton skapas för att få beskattningsunderlaget rätt i momsdeklarationens rutor 05–08. Se mer om detta i fördjupningsdelen i avsnittet Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen. Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

■ **2621 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 %**

På kontot krediteras utgående moms baserad på egen omsättning i Sverige. Skatten deklarerar på rad 11 i momsdeklaration.

■ **2622 Utgående moms på egna uttag, 12 %**

På kontot krediteras utgående moms avseende egna uttag. Denna moms deklarerar i momsdeklaration på rad 11 tillsammans med skatt enligt konto 2621 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 %.

■ **2623 Utgående moms för uthyrning, 12 %**

På kontot krediteras utgående moms avseende upplåtelse av fastighet i fall då frivillig betalningsskyldighet föreligger. Kontot används av såväl fastighetsägare som förstahandshyresgäst. Kontot används även när bostadsrättsinnehavare är frivilligt betalningsskyldig för upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt. Den utgående momsen deklarerar på rad 11 i momsdeklaration. Kontot ska periodvis avslutas mot konto 2621 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 %.

■ 2620

Kontots innehåll

■ 2624 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 12 %

På kontot krediteras utgående moms som ska redovisas av köparen, med undantag av import av varor. Har företaget rätt till avdrag för moms är motkontot ett konto för ingående moms i konto 264x.

Den utgående momsen deklarerar på rad 31 i momsdeklaration. Beskattningsunderlaget redovisas i ruta 20–24 beroende på vad det är för inköp. Det är:

- ruta 20 Inköp av varor från annat EU-land,
- ruta 21 Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln,
- ruta 22 Inköp av tjänster från ett land utanför EU,
- ruta 23 Inköp av varor i Sverige, och
- ruta 24 Övriga inköp av tjänster.

Ytterligare information vad som ska redovisas i de olika rutorna finns i Skatteverkets broschyr Moms- och arbetsgivardeklarationer (SKV 409).

■ 2625 Utgående moms, import av varor, 12 %

På kontot krediteras utgående moms beräknad på import av varor. Har företaget rätt till avdrag för moms är motkontot ett konto för ingående moms i konto 264x.

Den utgående momsen deklarerar i ruta 61 i momsdeklarationen. Beskattningsunderlaget redovisas i ruta 50.

Se exempel i fördjupningsavsnittet.

2626 Utgående moms VMB, 12 %

Kontot används när s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot krediteras utgående moms baserad på positiv vinstmarginal. Skatten deklarerar i ruta 11 i momsdeklarationen.

För exempel på bokföring av transaktioner som omfattar vinstmarginalbeskattning, se vidare i avsnitt 7 Fördjupning.

2628 Vilande utgående moms, 12 %

På kontot krediteras utgående moms baserad på fakturerat förskott. Vid betalning debiteras detta konto med konto 2620 Utgående moms, 12 % eller konto 2621 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 % som motkonto. Se Redovisning av vilande moms och exempel 26-1 i det inledande avsnittet för kontogrupp 26.

Kontot används även i kombination med konto 1518 Ej reskontraförda kundfordringar. Se konteringsinstruktionerna till det kontot.

■ 2630

Kontots innehåll

Utgående moms, 6 %

Kontot krediteras med beloppet för den utgående moms som beräknas enligt reducerad skattesats 2 (för närvarande 6 %).

För att möjliggöra en maskinell ifyllnad av momsdeklaration kan det krävas underkonton. Det kan även krävas att särskilda konton ska-

pas för att få beskattningsunderlaget rätt i momsdeklarationens rutor 05–08. Se mer om detta i fördjupningsdelen i avsnittet Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen. Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

■ **2631 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 %**

På kontot krediteras utgående moms baserad på egen omsättning i Sverige. Skatten deklareras på rad 12 i momsdeklaration.

■ **2632 Utgående moms på egna uttag, 6 %**

På kontot krediteras utgående moms avseende egna uttag. Denna moms deklareras i momsdeklaration på rad 12 tillsammans med skatt enligt konto 2631 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 %.

■ **2633 Utgående moms för uthyrning, 6 %**

På kontot krediteras utgående moms avseende upplåtelse av fastighet i fall då frivillig betalningsskyldighet föreligger. Kontot används av såväl fastighetsägare som förstahandshyresgäst. Kontot används även när bostadsrättsinnehavare är frivilligt betalningsskyldig för upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt. Den utgående momsen deklareras på rad 12 i momsdeklaration. Kontot ska periodvis avslutas mot konto 2631 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 %.

■ **2634 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 6 %**

På kontot krediteras utgående moms som ska redovisas av köparen, med undantag av import av varor. Har företaget rätt till avdrag för moms är motkontot ett konto för ingående moms i konto 264x.

Den utgående momsen deklareras på rad 32 i momsdeklaration. Beskattningsunderlaget redovisas i ruta 20–24 beroende på vad det är för inköp. Det är:

- ruta 20 Inköp av varor från annat EU-land,
- ruta 21 Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln,
- ruta 22 Inköp av tjänster från ett land utanför EU,
- ruta 23 Inköp av varor i Sverige, och
- ruta 24 Övriga inköp av tjänster.

Ytterligare information vad som ska redovisas i de olika rutorna finns i Skatteverkets broschyr Moms- och arbetsgivardeklarationer (SKV 409).

■ **2635 Utgående moms, import av varor, 6 %**

På kontot krediteras utgående moms beräknad på import av varor. Har företaget rätt till avdrag för moms är motkontot ett konto för ingående moms i konto 264x.

Den utgående momsen deklareras i ruta 62 i momsdeklarationen. Beskattningsunderlaget redovisas i ruta 50.

Se exempel i fördjupningsavsnittet.

■ 2636 Utgående moms VMB, 6 %

Kontot används när s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot krediteras utgående moms baserad på positiv vinstmarginal. Skatten deklareras i ruta 12 i momsdeklarationen.

För exempel på bokföring av transaktioner som omfattar vinstmarginalbeskattning, se vidare i avsnitt 7 Fördjupning.

2638 Vilande utgående moms, 6 %

På kontot krediteras utgående moms baserad på fakturerat förskott. Vid betalning debiteras detta konto med konto 2630 Utgående moms, 6 % eller 2631 Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 % som motkonto. Se Redovisning av vilande moms och exempel 26-1 i det inledande avsnittet för kontogrupp 26.

Kontot används även i kombination med konto 1518 Ej reskontraförda kundfordringar. Se konteringsinstruktionerna till det kontot.

■ 2640**Ingående moms****Kontots innehåll**

På kontot redovisas moms som ger rätt till avdrag eller återbetalning. Momsbeloppet framgår av inköpsfaktura, avräkningsnota eller motsvarande handling som företaget erhåller eller ställer ut vid köp. På kontot redovisas också avdragsgill ingående moms hänförlig till inköp, dvs. moms vid omvänd betalningsskyldighet. Vid import redovisas på kontot avdragsgill ingående moms hänförlig till importen.

Momsen på kontot tas upp på rad 48 i momsdeklarationen. Det gäller all ingående moms, dvs. både moms på vanliga inköp och moms som är hänförlig till omvänd betalningsskyldighet.

Kontot har indelats i följande underkonton.

■ 2641 Debiterad ingående moms

På kontot debiteras såväl ingående moms som införselmoms från länder utanför EU. Momsen deklareras på rad 48 i momsdeklarationen.

■ 2642 Debiterad ingående moms i anslutning till frivillig betalningsskyldighet

På kontot debiteras såväl ingående moms som införselmoms från länder utanför EU i den mån den ingående momsen avser frivillig betalningsskyldighet för uthyrning av fastighet eller del av fastighet. Saldot på kontot avslutas mot 2641 Debiterad ingående moms.

■ 2645 Beräknad ingående moms på förvärv från utlandet

På kontot debiteras sådan avdragsgill ingående moms på förvärv från utlandet som den betalningsskyldige själv beräknar (s.k. omvänd betalningsskyldighet).

Denna moms deklareras i momsdeklarationen på rad 48 tillsammans med annan avdragsgill ingående moms.

Om någon del av den beräknade ingående momsen inte är avdragsgill (t.ex. vid blandad verksamhet) ska den delen redovisas som kostnad eller tillgång beroende på vad köpet avser.

■ 2646 Ingående moms på uthyrning

På kontot debiteras sådan ingående moms som belöper på driftskostnader avseende uthyrd lokal för vilken frivillig betalningsskyldighet gäller.

■ 2647 Ingående moms omvänd betalningsskyldighet varor och tjänster i Sverige

På kontot debiteras beräknad avdragsgill ingående moms på inköp av varor och tjänster i Sverige där köparen, i stället för säljaren, ska redovisa utgående moms. Är köparen betalningsskyldig för moms får avdrag vanligtvis göras med hela den beräknade ingående momsen. Om köparen bedriver verksamhet som endast delvis medför betalningsskyldighet (t.ex. tandläkare som även yrkesmässigt säljer tandläkarutrustning) medges avdrag för den del av inköpet som är hänförlig till den betalningsskyldiga delen. Debiterad ingående moms redovisas i ruta 48 tillsammans med övrig avdragsgill moms.

Följande konton är motkonton: 2614 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 25 %, 2624 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 12 %, och 2634 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 6 %.

För fördjupning se Redovisning i BAS vid omvänd betalningsskyldighet i avsnitt 7 Fördjupning. Under Koppling till Momsdeklarationen i fördjupningsavsnittet finns också åskådningsexempel för omvänd betalningsskyldighet.

■ 2648 Vilande ingående moms

På kontot debiteras t.ex. ingående moms baserad på erhållen faktura som avser förskott som inte har betalats. Vid betalning inträder redovisningsskyldigheten och då krediteras detta konto med något av kontona 2640 Ingående moms, 2641 Debiterad ingående moms eller 2642 Debiterad ingående moms i anslutning till frivillig betalningsskyldighet som motkonto. Se Redovisning av vilande moms och exempel 26-1 i det inledande avsnittet för kontogrupp 26.

Kontot används även i kombination med konto 2448 Ej reskontraförda leverantörsskulder. Se konteringsinstruktionerna till det kontot.

■ 2649 Ingående moms, blandad verksamhet

Kontot används av företag med s.k. blandad verksamhet. Med detta menas att företaget förutom momspliktig omsättning även har momsfri omsättning som inte ger rätt till avdrag eller återbetalning av ingående moms. Avdragsbeloppet för moms på gemensamma kostnader får i dessa fall normalt delas upp efter skälig grund. Ofta sker detta genom att avdrag för ingående moms beräknas efter en preliminär procentsats som förutsätts motsvara andelen momspliktig omsättning i förhållande till den totala omsättningen.

Hela momsbeloppet debiteras detta konto när faktura eller motsvarande underlag erhålls eller avräkningsnota ställs ut. Vid momsredovisningen krediteras kontot med den schablonmässigt bestämda procentsatsen med konto 2641 Debiterad ingående moms och/eller konto 2645 Beräknad ingående moms på förvärv från utlandet som motkonto. Återstående saldo på detta konto överförs därefter till konto 6999 Ingående moms, blandad verksamhet.

Konto 6999 bör endast användas när den momsfria delen uppgår till obetydligt belopp, eftersom resultatanalys per kostnadsslag av bokslutet annars blir missvisande om saldot på detta konto blir betydande.

Kontot bör inte användas i fall då blandad verksamhet har sin grund i frivillig betalningsskyldighet för uthyrning av verksamhetslokal.

Bokför inte på kontot

Återbetalning av utländsk moms avseende t.ex. utlägg och kostnader för kost och logi i utlandet → 6998

Motkonton

2650 Redovisningskonto för moms
1650 Momsfordran

■ 2650

Redovisningskonto för moms

Kontots innehåll

I slutet av redovisningsperioden eller i början av den månad som följer efter en redovisningsperiod för moms krediteras konto i heltal kronor med saldo från kontona för Utgående moms 2610, 2620 och 2630, samt debiteras med saldot från konto för Ingående moms 2640. Det saldo som då uppkommer på detta konto utgör momsfordran eller momsskuld i momsdeklarationen.

Företag som oftast brukar ha en momsskuld använder detta konto som redovisningskonto för samtliga redovisningsperioder under räkenskapsåret (även för de perioder momsfordran undantagsvis uppstår). Företag som oftast brukar ha en momsfordran kan alternativt använda konto 1650 Momsfordran för samtliga redovisningsperioder under räkenskapsåret (även för de perioder momsskuld undantagsvis uppstår).

När moms deklareras i momsdeklarationen debiteras (vid skuld) eller krediteras (vid fordran) kontot med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter som motkonto.

Observera

Moms redovisas löpande under räkenskapsåret i kontogrupp 26. Det gäller både för utgående och ingående moms, och för redovisningsperioder med skuld och fordran. Om summan på balansdagen av ej förfallna redovisningsperioder är en fordran förs saldot om till konto 1650 Momsfordran.

1630	Avräkning för skatter och avgifter	Motkonton
2610	Utgående moms, 25 %	
2620	Utgående moms, 12 %	
2630	Utgående moms, 6 %	
2640	Ingående moms	
1650	Momsfordran	

Punktskatter

2660

Kontot krediteras för olika typer av varuskatter (punktskatter) som företag är skyldiga att redovisa till staten enligt särskilda förordningar. Dessa punktskatter är branschspecifika och läggs upp individuellt för olika företag. Kontot används t.ex. för varuskatter på läskedrycker och maltdrycker.

Kontots innehåll

När punktskatt deklareras debiterar juridisk person kontot med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter som motkonto. I små verksamheter består därmed saldot på kontot normalt av de två senaste redovisningsperioderna, eftersom punktskatt deklareras under andra månaden efter redovisningsperioden. I stora verksamheter består saldot på kontot av den senaste redovisningsperioden, eftersom punktskatt deklareras under månaden efter redovisningsperioden.

1510	Kundfordringar	Motkonton
1630	Avräkning för skatter och avgifter	

Utgående moms på försäljning inom EU, OSS

2670

Kontot kan användas i avstämningssyfte vid OSS-redovisning av moms. Den som vill göra avstämning per land och momssats kan lägga till egna underkonton.

Kontots innehåll

27 Personalens skatter, avgifter och löneavdrag

Allmänt om kontogruppens innehåll

Denna kontogrupp omfattar konton dels för personalens skatter, dels för andra löneavdrag – konton för utmätning i lön, personalens intressekonto, lönsparande, kollektivförsäkringar, fackföreningsavgifter, mättningsarvoden etc.

Som huvudregel gäller att företag som betalar ut lön eller liknande till en person med A-skatt är skyldigt att göra skatteavdrag och dessutom att betala arbetsgivaravgifter. Detta gäller inte om mottagaren är godkänd för F-skatt. Om ersättningen under ett kalenderår understiger 1 000 kronor föreligger vanligtvis ingen skyldighet att göra skatteavdrag eller att betala sociala avgifter enligt huvudregeln. Om ersättningen under ett kalenderår understiger 100 kronor föreligger ingen skyldighet att lämna uppgift om utbetald ersättning i arbetsgivardeklarationen.

Kontogruppen inkluderas i posten Övriga skulder under rubriken Kortfristiga skulder i balansräkningen.

I kontogruppen redovisas:

- lagstadgade arbetsgivaravgifter som ska betalas efterföljande månad
- innehållen personalskatt
- övriga löneavdrag

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 27.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
■ 2710	Personalskatt		
■ 2730	Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt	Skulder för lagstadgade sociala avgifter och eventuell särskild löneskatt som ska betalas via arbetsgivardeklaration under den efterföljande månaden	
■ 2740	Avtalade sociala avgifter	Skulder för avtalade sociala avgifter avseende senaste löneutbetalningen	• AFA/FORA • Alecta
2750	Utmätning i lön m.m.	Skulder för gjorda avdrag avseende utmätning i lön m.m.	
2760	Semestermedel	Avräkningskonto för semestermedel som ska redovisas till fackförbunds semesterkassa	
■ 2790	Övriga löneavdrag		• Lönsparande • Gruppförsäkringspremier • Fackföreningsavgifter

Personalskatt

Kontot används som avräkningskonto för personalens skatt. Kontot används även för redovisning av skatteavdrag på skattepliktiga kostnadsersättningar och på arvoden till fysiska personer som inte är anställda i företaget.

Kontot krediteras med avdragen skatt för anställda i samband med löneutbetalningar. Det debiteras när skatten betalas till Skatteverket med det belopp som redovisats i arbetsgivardeklarationen.

Kontot kan användas tillsammans med en objektкод per anställd. På så sätt erhålls uppgift om avdragen skatt per anställd. Denna uppgift kan användas vid upprättande av kontrolluppgifter för de anställda. Se vidare avsnittet "Flerdimensionell registrering".

När personalskatt deklareras i arbetsgivardeklarationen debiteras kontot med konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter som motkonto.

Saldot på kontot ska vid månadsskifte visa senaste månads avdragna skatt.

Om enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag betalar sina privata skatter och avgifter med medel ur rörelsen används för dessa skatter och avgifter konto 2013 Övriga egna uttag. (Om man vill särskilja utbetalningar avseende skatt kan ett särskilt underkonto inom eget kapital läggas upp för detta ändamål.)

■ 2710

Kontots innehåll

Observera

1630 Avräkning för skatter och avgifter

Motkonton

2023 Avräkning för skatter och avgifter (handelsbolag) vad gäller ägares skatter

Relaterade konton

Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt

■ 2730

Kontot krediteras för de lagstadgade sociala avgifterna och eventuell särskild löneskatt, som ska betalas den efterföljande månaden. Saldot på detta konto ska visa senaste månadens skuld för sociala avgifter och särskild löneskatt. Upplupna avgifter på exempelvis upplupna semesterlöner redovisas på konto 2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2731 Avräkning lagstadgade sociala avgifter

Kontot krediteras för det belopp som ska betalas efterföljande månad. Beloppet beräknas på under månaden utbetalda löner och ersättningar samt fastställda förmånsvärden.

Vid automatisk beräkning utgör kontona i kontogrupperna 70–73, exklusive de konton som nämns nedan under konto 2732 Avräkning särskild löneskatt, bas för beräkningarna. Beräknade sociala avgifter krediteras detta konto med kontot 7510 Arbetsgivaravgifter som motkonto. Saldot överförs månadsvis till konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter.

I samband med bokslut avslutas detta konto och konto 2732 Avräkning särskild löneskatt mot konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt. Sistnämnda konto kommer då – efter avstämning – att visa företagets skuld för sociala avgifter och särskild löneskatt för räkenskapsperiodens senaste månad.

2732 Avräkning särskild löneskatt

På kontot bokförs skuld för särskild löneskatt som ska betalas enligt lag (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, men däremot inte särskild löneskatt på pensionskostnader, se nedan. Kontot ska användas av försäkringsföretag som betalar ut vissa avtalsförsäkringar samt arbetsgivare som gör avsättning till vinstandelsstiftelse. Ersättningen är inte pensionsgrundande för mottagaren. Skatten uppgår till 24,26 procent och underlaget redovisas i en arbetsgivardeklaration.

Den beräknade löneskatten krediteras detta konto med konto 7531 Särskild löneskatt för vissa försäkringsersättningar m.m. som motkonto. Saldot överförs månadsvis till konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter.

I samband med bokslut avslutas detta konto och konto 2731 Avräkning lagstadgade sociala avgifter mot konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt. Sistnämnda konto kommer då – efter avstämning – att visa företagets skuld för sociala avgifter och särskild löneskatt för bokslutsperiodens senaste månad.

Bokför inte på kontot

Upplupna lagstadgade sociala avgifter → 2940
Upplupen särskild löneskatt → 2514

Motkonton

1630 Avräkning för skatter och avgifter
7510 Arbetsgivaravgifter
7530 Särskild löneskatt för vissa försäkringsersättningar m.m.

Observera

Den särskilda löneskatten på förvärvsinkomster ska inte förväxlas med särskild löneskatt på pensionskostnader.

Kostnaden för särskild löneskatt på pensionskostnader bokförs på konto 7532/7533 och skulden bokförs på 2514 Beräknad särskild löneskatt på pensionskostnader och inte på konto 2732. Underlaget för särskild löneskatt på pensionskostnader redovisas i inkomstdeklarationen.

Se även konteringsinstruktionen till konto 7530 Särskild löneskatt.

Avtalade sociala avgifter

■ 2740

Kontot krediteras för avtalade sociala avgifter avseende senaste löneutbetalning. Beloppet beräknas på under månaden utbetalda löner och ersättningar samt fastställda förmånsvärden.

Kontots innehåll

Avtalade sociala avgifter på **upplupna löner** och **upplupna semesterlöner** → 2950

Bokför inte på kontot

7570 Premier för arbetsmarknadsförsäkringar

Motkonton

Utmätning i lön m.m.

■ 2750

Kontot krediteras för gjorda avdrag avseende utmätning i lön m.m. och debiteras för de belopp som redovisas till Kronofogdemyndigheten.

Kontots innehåll

Semestermedel

2760

Kontot används som avräkningskonto för semestermedel om dessa redovisas till fackförbunds semesterkassa. Kontot krediteras för avdrag för semestermedel som gjorts på anställdas löner och debiteras vid utbetalning av semestermedel till respektive fackförbunds semesterkassa.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2761 Avräkning semesterlöner

2762 Semesterlönekassa

Övriga löneavdrag

■ 2790

Kontot krediteras för övriga löneavdrag för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2791 Personalens intressekonto

Kontot krediteras för gjorda avdrag till personalens intressekonto och debiteras vid utbetalning.

2792 Lönsparande

Kontot används som avräkningskonto vid lönsparande. Kontot krediteras för gjorda löneavdrag och debiteras vid utbetalning.

2793 Gruppförsäkringspremier

Kontot används som avräkningskonto för gruppförsäkringspremier, t.ex. grupplivförsäkring och gruppolycksfallsförsäkring. Kontot krediteras för gjorda avdrag för försäkringspremier och debiteras vid inbetalning av dessa premier till försäkringsföretag.

2794 Fackföreningsavgifter

Kontot används som avräkningskonto för fackföreningsavgifter. Kontot krediteras för gjorda avdrag för fackföreningsavgifter och debiteras vid inbetalning av dessa avgifter till fackföreningen.

2795 Mättnings- och granskningsarvoden

Kontot används som avräkningskonto för mättnings- och granskningsarvoden m.m. i bl.a. byggbranschen. Kontot krediteras enligt den redovisning (faktura) som lämnas av fackförbundet alternativt för beräknade granskningsarvoden i samband med löneuträkning med konto 6510 Mättnings- och granskningsarvoden som motkonto.

2799 Övriga löneavdrag

Kontot krediteras för övriga löneavdrag för vilka några speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot.

28 Övriga kortfristiga skulder

I kontogruppen redovisas andra kortfristiga skulder än leverantörs-skulder, interimsskulder, momsskulder, varuskatteskulder och per-sonalskatteskulder, om några särskilda konton inte lagts upp i kon-togrupperna 24–27. Tvistiga skulder ska alltid bokföras om tvisten rör beloppets storlek, kvaliteten på det som levererats eller liknan-de. Gäller tvisten skuldens existens kan man endast vid uppenbart grundlösa krav (t.ex. luftfakturor) undvika att bokföra skulden.

Kontogruppen inkluderas i posten Övriga skulder under rubriken Kortfristiga skulder i balansräkningen. Skulder till koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i måste särredovisas.

I kontogruppen redovisas följande skulder som ska betalas inom 12 månader från balansdagen:

- Skulder till anställda
- Låneskulder
- Redovisningsmedel
- Skulder till koncernföretag
- Skulder till intresseföretag
- Skulder till gemensamt styrda företag
- Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
- Övriga kortfristiga skulder

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 28.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av obeskattad reserv	Exempel
2810	Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar	Skulder till finansierings-företag som belånat företagets kundfordringar eller kontraktsfordringar	
■ 2820	Kortfristiga skulder till anställda	Löneskulder och andra skulder till personal där skulden inte är betald på balansdagen	• Reseräkningar • Löneskulder • Tantiem, gratifikationer
2830	Avräkning för annans räkning	Redovisningsmedel där ett företag erhållit medel för annans räkning och då någon del av dessa medel inte ska tillfalla företaget	• Klientmedel • Uppbörd av A-kasseavgift
■ 2840	Kortfristiga låneskulder	Skulder till andra än låneinstitut	
■ 2850	Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)	Används vid regelmässigt negativt saldo på avräkningskonto med Skatteverket	

Allmänt om konto-gruppens innehåll

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av obeskattad reserv	Exempel
2860	Kortfristiga skulder till koncernföretag	Kortfristiga skulder till moder-, dotter- och andra koncernföretag	
2870	Kortfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i		
2880	Skuld erhållna bidrag	Skuld för villkorat bidrag då intäktsföring kan ske först när vissa villkor uppfyllts	• Bidrag från Sida • Bidrag från EU
■ 2890	Övriga kortfristiga skulder		• Depositioner • Outtagen vinst utdelning

2810

Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar

Kontots innehåll

Factoring

Kontot krediteras för redovisning av skulder till finansieringsföretag som belånat företagets kundfordringar (factoring). På kontot krediteras lånebelopp, erhållna från finansieringsföretaget. Kontot debiteras för de betalningar som kunderna gör direkt till finansieringsföretaget med konto 1512 som motkonto.

Kontot krediteras vidare för de utgifter för fakturabehandling, ränta, m.m. som finansieringsföretaget tar ut inom ramen för factoringavtalet med konto 8420 Räntekostnader för kortfristiga skulder som motkonto. Saldot på kontot visar företagets skuld till finansieringsföretaget (factoringsskulden).

Observera att kundfordringar som sålts vid factoring inte längre är företagets egendom och således inte ska redovisas i balansräkningen. Om finansieringsföretaget inte övertagit förlustrisken, föreligger dock en ansvarsförbindelse. Se också konteringsinstruktionen till konto 1510 *Kundfordringar*.

Belånade kontraktsfordringar

Kontot krediteras för de skulder till finansieringsföretag som uppstår när företaget belånar kontraktsfordringar t.ex. i bilbranschen. Kontot debiteras med kundernas amorteringar när dessa redovisas av finansieringsföretaget, med konto 1532 Belånade kontraktsfordringar som motkonto. Saldot på kontot utvisar den icke amorterade delen av belånade kontraktsfordringar, som motsvaras av samma saldo på konto 1530.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2811 Avräkning för factoring

2812 Avräkning för belånade kontraktsfordringar

1532	Belånade kontraktsfordringar	Motkonton

8420	Räntekostnader för kortfristiga skulder	Relaterade konton

Kortfristiga skulder till anställda

■ 2820

Kontot krediteras för löneskulder och andra skulder till personal, som inte är betalda på balansdagen. Kontot används även för tantiem, dvs. den andel av företagets vinst som utöver lön utgår till ledande personer i företaget, med konto 7222 Tantiem till företagsledare som motkonto. Se bokföringsexempel 72-7 i fördjupningsavsnittet.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2821 Löneskulder

2822 Reseräkningar

2823 Tantiem, gratifikationer

2829 Övriga kortfristiga skulder till anställda

5800	Resekostnader	Motkonton
7010	Löner till kollektivanställda	
7210	Löner till tjänstemän	
7220	Löner till företagsledare	
7222	Tantiem till företagsledare	

2910	Upplupna löner	Bokför inte på kontot

Avräkning för annans räkning

2830

Belopp som företaget tagit emot för annans räkning med redovisningsskyldighet ska redovisas i posten Avräkning för annans räkning. Det kan t.ex. röra sig om en likvid som en mäklare ska redovisa till säljaren, klientmedel hos en advokatbyrå eller när en fackförening handhar uppbörd av A-kasseavgifter för en A-kassas räkning. Exempel på motkonto är 1990 Redovisningsmedel.

Kontots innehåll

För transaktioner där avräkningsförfarandet är en del i en kommersiell transaktion som påverkar företagets resultat t.ex. i form av provision, vid avräkning mot spelarrangörer eller i samband med kommissionsaffärer används konto 2491 Avräkning spelarrangörer respektive konto 2443 Konsignationsskulder.

Bokför inte på kontot

■ 2840 Kortfristiga låneskulder

Kontots innehåll

Kontot krediteras för kortfristiga låneskulder till andra än kreditinstitut. Med kortfristig menas normalt att skulden ska betalas inom 12 månader från balansdagen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2841 Kortfristig del av långfristiga skulder

Kontot krediteras för kortfristig del av långfristiga skulder som redovisas i kontogrupp 23. Observera dock att kortfristig del av långfristiga skulder till kreditinstitut redovisas på konto 2417.

2849 Övriga kortfristiga låneskulder

Kontot krediteras för övriga kortfristiga låneskulder till andra än banker och andra kreditinstitut, t.ex. till försäkringsföretag.

Bokför inte på kontot

Långfristiga låneskulder → 2390
Kortfristiga låneskulder till **kreditinstitut** → 2410

Motkonton

8429 Övriga räntekostnader för kortfristiga skulder

Relaterade konton

8431 Valutakursvinster på skulder
8436 Valutakursförluster på skulder

■ 2850 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)

Kontots innehåll

Kontot kan användas av de företag som har ett negativt saldo på sitt skattekonto under året. Se konteringsinstruktionerna till konto 1630 Avräkning skatter och avgifter (skattekonto).

Vid behov kan följande underkonto läggas upp.

■ 2852 Anståndsbelopp för moms, arbetsgivaravgifter och personalskatt

På kontot krediteras beviljade anstånd när beslut om anstånd har mottagits. Som motkonto används konto 1630 Skattekonto.

När anstånden förfaller, eller om bolaget begär att få betala, debiteras kontot och konto 1630 krediteras.

Observera

Om företaget använder konto 1630 Avräkning skatter och avgifter (skattekonto) under löpande år och har ett negativt saldo på balansdagen bör saldot på kontot omföras till detta konto. Därmed undviks att tillgångs- och skuldkonton kvittas.

Med anledning av coronapandemin har Skatteverket mer regelbundet beviljat anstånd med betalningar av moms, arbetsgivaravgifter och personalskatter. Dessa skatter ska deklarerars på vanligt sätt

och kommer att skuldföras på skattekontot. När företaget får ett anståndsbeslut debiteras skattekontot av Skatteverket med anståndsbeloppet. När sedan anståndet förfaller kommer beloppet att skuldföras av Skatteverket på företagets skattekonto.

Det innebär att under tiden för anståndet kommer företaget att ha ett saldo på skattekontot som i redovisningen kan stämmas av mot konto 1630 och en skuld motsvarande det man fått anstånd med som i redovisningen kommer att finnas på konto 2852.

Skattekonto med **fordran** → 1630

Bokför inte på kontot

1630 Avräkning skatter och avgifter (skattekonto)

Motkonton

Kortfristiga skulder till koncernföretag

2860

Kontot krediteras för kortfristiga skulder till moderföretag, dotterföretag och andra koncernföretag. Beträffande kvittning mot fordringar, se instruktioner till konto 2460 Leverantörsskulder till koncernföretag.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2861 Kortfristiga skulder till moderföretag

2862 Kortfristiga skulder till dotterföretag

2863 Kortfristiga skulder till andra koncernföretag

Kontot särredovisas i balansräkningen tillsammans med konto 2460 Leverantörsskulder till koncernföretag i posten Skulder till koncernföretag under rubriken Kortfristiga skulder.

Observera

Koncerninterna fordringar och skulder samt transaktioner mellan koncernföretagen ska elimineras i koncernredovisningen. Orealiserade vinster och förluster som hänger samman med dessa transaktioner ska även dessa elimineras.

Leverantörsskulder till koncernföretag → 2460

Bokför inte på kontot

Kortfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

2870

Kontot krediteras för kortfristiga skulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Kontots innehåll

Underindelning

På huvudkonto 2870 redovisas kortfristiga skulder till företag som klassificeras på tre olika sätt – intresseföretag, gemensamt styrda

företag samt övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Enligt ÅRL ska skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag redovisas på en rad i balansräkningen och skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisas på en annan. Dessutom kan ibland skulder till intresseföretag samt skulder till gemensamt styrda företag behöva hanteras olika. Det kan därför finnas behov att underindela kontot. För dessa ändamål finns följande underkonton.

2871 Kortfristiga skulder till intresseföretag

2872 Kortfristiga skulder till gemensamt styrda företag

2873 Kortfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Observera

Kontot särredovisas i balansräkningen tillsammans med konto 2470 Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i i posterna Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag samt Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i under rubriken Kortfristiga skulder. Det är lämpligt att använda respektive huvudkontos underkonton för att styra rätt i årsredovisningen.

Bokför inte på kontot

Leverantörsskulder till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 2470

2880

Skuld erhållna bidrag

Kontots innehåll

Ett villkorat bidrag är ett bidrag som förenats med villkor som ska uppfyllas. Om villkoren inte uppfylls blir mottagaren återbetalnings-skyldig. Bidraget ska i dessa fall redovisas som en skuld i den period då bidraget utbetalas. Bidraget får endast intäktsföras om det med hög grad av sannolikhet kan bedömas att det inte kommer att återkrävas. Ofta görs detta i samband med att de utgifter som bidraget ska täcka uppkommer.

De följande bidragen är exempel på vad som kan bokföras på kontot. Vid behov kan kontot uppdelas i underkonton för olika bidrag.

- Bidrag från Sida
- Bidrag från landsting
- Bidrag från kommun
- Bidrag från Allmänna arvsfonden
- Bidrag från EU
- Bidrag från staten
- Bidrag från organisationer med 90-konton
- Bidrag från moderorganisation alternativt systerorganisation

Bokför inte på kontot

Ovillkorade offentliga bidrag → 3980
Ovillkorade övriga bidrag → 3993
Gåvor → 3993

3980 Erhållna offentliga bidrag**Motkonton**

Avdragsrätten begränsas inte av att en momspliktig persons kostnader helt eller delvis bestrids genom näringsbidrag eller liknande oberoende bidrag.

Moms

Ett bidrag som tas emot helt utan krav på motprestation är inte beskattningsbar transaktion enligt ML. Är bidraget däremot förenat med vissa villkor eller viss motprestation ska det behandlas som en beskattningsbar transaktion och mottagaren då ska betala utgående moms.

Övriga kortfristiga skulder**■ 2890**

Kontot krediteras för andra kortfristiga skulder, för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2891 Skulder under indrivning

Kontot krediteras för skulder som är under indrivning. Dessa skulder kan omfatta skatter, moms, arbetsgivaravgifter, viten och utmätta leverantörsskulder. Kontot krediteras så snart indrivningsbeslutet blivit känt med fastställt belopp och med tillämpligt konto i kontogrupperna 23–28 som motkonto.

2892 Inre reparations/underhållsfond

Kontot krediteras för inbetalda medel från medlemmarna i en bostadsrättsförening avseende inre reparations/underhållsfond. Fonden kan sägas vara ett tvångssparande för bostadsrättshavaren och är en skuld till dem. Noteras bör att den inre reparationsfonden, till skillnad mot den yttre reparationsfonden (konto 2088), inte ska redovisas som en del av föreningens eget kapital.

2893 Skulder till närstående personer, kortfristig del

Kontot krediteras för kortfristiga skulder till delägare och till denne närstående personer i fåmansbolag.

Långfristiga skulder till motsvarande personer redovisas på konto 2393 Lån från närstående personer, långfristig del.

2895 Derivat (kortfristiga skulder) Kontots innehåll

Kontot används för redovisning av derivat till värderade till anskaffningsvärde eller verkligt värde om derivatet inte använts för verkligt värde-säkring till anskaffningsvärde.

2897 Mottagna depositioner, kortfristiga

Kontot krediteras för mottagna depositioner om dessa ska betalas tillbaka eller avräknas mot eventuella fordringar inom de kommande tolv månaderna.

2898 Outtagen vinstutdelning

Kontot används som avräkningskonto för vinstutdelning. Kontot krediteras med beslutad vinstutdelning och debiteras med utbetald vinstutdelning. Saldot på detta konto visar företagets skuld till delägarna i form av beslutad men ännu ej utbetald utdelning, efterlikvid och liknande.

2899 Övriga kortfristiga skulder

Kontot krediteras för övriga kortfristiga skulder för vilka några särskilda konton inte lagts upp under huvudkontot.

**Bokför inte
på kontot**

Derivat som är en **långfristig skuld** → 2396

Långfristiga lån från närstående → 2393

Långfristiga depositioner → 2397

29 Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

Denna kontogrupp omfattar alla periodavgränsningskonton med kreditsaldo, s.k. interimsskulder. Gruppen omfattar dels förutbetalda intäkter dels upplupna kostnader.

Kontona i kontogruppen används vid periodisering av inkomster respektive utgifter vid årsbokslut eller vid kortperiodiska resultatberäkningar. Detta gäller dock inte de enskilda näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut. Kontona kan även användas i den löpande bokföringen. Se vidare avsnittet ”Periodisering i den löpande bokföringen”.

Interimskonton krediteras med de periodiserade beloppen med respektive intäkts- eller kostnadskonto som motkonto. Vid nästa räkenskapsperiods början kan saldon på interimskonton återföras till respektive kostnads- eller intäktskonto (debet interimskonto, kredit kostnads- respektive intäktskonto).

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 29.

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
■ 2910	Upplupna löner	Interimsskuld för periodisering av löner	
■ 2920	Upplupna semesterlöner	Interimsskuld för periodisering av semesterlöner	
2930	Upplupna pensionskostnader	Interimsskuld för periodisering av företagets pensionskostnader för anställda och tidigare anställda	
■ 2940	Upplupna lagstadgade sociala och andra kostnader	Interimsskuld för periodisering av sociala avgifter på upplupna löner, semesterlöner och andra ersättningar	
■ 2950	Upplupna avtalade sociala kostnader	Interimsskuld för periodisering av avtalade sociala kostnader	• AFA/FORA • Alecta
■ 2960	Upplupna räntekostnader	Interimsskuld för periodisering av ännu ej betalda ränteutgifter som avser en period under räkenskapsåret	

Allmänt om kontogruppens innehåll

Konto-nummer	Kontonamn	Typ av skuld	Exempel
2970	Förutbetalda intäkter	Interimsskuld för periodisering av intäkter avseende en kommande period	
2980	Upplupna avtals-kostnader	Interimsskuld för periodisering av avtalsutgifter som avser en period under räkenskapsåret	
■ 2990	Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter		• Arvode bokslut • Revisionsarvode

Moms

För förskott och a conto ska utgående och ingående moms redovisas den redovisningsperiod när betalning sker. Det gäller oberoende av när faktura utfärdas.

Avser förskottet ett värdebevis där det inte exakt framgår vilken vara eller tjänst som erhålls (s.k. flerfunktionsvoucher) ska momsen redovisas först när varan levererats eller tjänsten tillhandahållits. Omsättningen (försäljningen) redovisas i momsdeklaration i samma period som den utgående momsen.

■ 2910**Upplupna löner****Kontots innehåll**

Kontot är ett interimskonto för periodisering av löneutgifter. Kontot krediteras vid räkenskapsperiodens slut för upplupna, ännu inte utbetalda löner. De löneskulder som redovisas på kontot avser således inarbetade löner som ännu inte betalats ut på balansdagen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2911 Löneskulder

2912 Ackordsöverskott

2919 Övriga upplupna löner

Observera

Vid bokslut utgör kontona även underlag för beräkning av upplupna semesterlöner och sociala avgifter, dvs. som inte ska redovisas på arbetsgivardeklarationen nästa månad. Se konteringsinstruktionerna till relaterade konton.

Bokför inte på kontot

Löneskulder → 2821

7019	Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda	Motkonton
7219	Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän	
7229	Upplupna löner och tantiem till företagsledare	

2920	Upplupna semesterlöner	Relaterade konton
2940	Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter	
2950	Upplupna avtalade sociala avgifter	

Upplupna semesterlöner

■ 2920

Kontot är interimskonto för periodisering av semesterlöner. Kontot krediteras för upplupna semesterlöner.

Kontots innehåll

Skuld för sociala avgifter ska beräknas på skuld för semesterlöner. Om procentsatsen för de sociala avgifterna för det år, då semesterlöneskulden betalas, är känd, ska denna procentsats användas vid skuldreserveringen. Se exempel 29-1 i fördjupningsavsnittet. Se även i *Bokslutsbokens* fördjupningsavsnitt om Periodisering av lönekostnader och lönerelaterade avgifter – kontoklasserna 27 och 29.

Observera

7090	Förändring av semesterlöneskuld	Motkonton
2940	Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter	Relaterade konton

Upplupna pensionskostnader

2930

Kontot är interimskonto för periodisering av företagets pensionskostnader för anställd och tidigare anställd personal.

Kontots innehåll

Vid behov kan följande underkonto läggas upp.

2931 Upplupna pensionsutbetalningar

Kontot används om företaget har pensionsutbetalningar enligt avtal med tidigare anställda och om utbetalningar inte gjorts enligt den fastställda utbetalningsplanen. Kontot används vid bokslut i samband med periodisering av pensionskostnader.

7460	Pensionsutbetalningar	Motkonton

■ 2940**Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter****Kontots innehåll**

Kontot krediteras för upplupna sociala avgifter avseende lagstadgade arbetsgivaravgifter och löneskatt som beräknas på upplupna löner, semesterlöner och andra ersättningar, dvs. sådana upplupna kostnader som redovisas som skuld på kontona 2910 Upplupna löner och 2920 Upplupna semesterlöner.

Mer information om konto 2940 med underkonton finns i bokslutsbokens fördjupningsavsnitt, Periodisering av lönekostnader och lönerelaterade avgifter – kontoklasserna 27 och 29.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2941 Beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter

Kontot krediteras för beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter på upplupna löner och semesterlöneskuld vid bokslut. Kontot krediteras med beräknat belopp, med konto 7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld som motkonto.

2942 Beräknad upplupen särskild löneskatt

Kontot krediteras för beräknad upplupen löneskatt. Kontot krediteras för beräknat belopp, med konto 7531 Särskild löneskatt för vissa försäkringsersättningar m.m. som motkonto.

2943 Beräknad upplupen särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost

Kontot krediteras i bokslutet för upplupna kostnader för särskild löneskatt på pensionskostnader (SLP) som inte får dras av vid årets beskattning. Avdrag för SLP ska göras samma år som avdrag medges för pensionskostnaden. På detta konto redovisas därför t.ex. SLP som har beräknats på de pensionsförsäkringspremier som inte får dras av och som redovisats på konto 2959 Upplupna avtalade pensionsförsäkringspremier, deklarationspost.

Motkonto 7532 Särskild löneskatt på pensionskostnader. Resultatet ska justeras i deklarationen.

2944 Beräknad upplupen avkastningsskatt på pensionskostnader

Kontot krediteras för beräknad upplupen avkastningsskatt på pensionskostnader som uppstår vid bokslut i samband med periodisering av pensionskostnader. Kontot krediteras för beräknat belopp, med konto 7550 Avkastningsskatt på pensionsmedel som motkonto.

Bokför inte på kontot

Sociala avgifter som betalas via arbetsgivardeklaration **månaden efter balansdagen** → 2730

Upplupna avtalade sociala avgifter

■ 2950

Kontots innehåll

Kontot är interimskonto för periodisering av bl.a. AFA/FORA-avgifter (tidigare AMF) och avgifter till Alecta (tidigare SPP). Kontot krediteras för upplupna ännu inte betalda avgifter.

Mer information om konto 2950 med underkonton finns i *Bokslutsbokens* fördjupningsavsnitt, Periodisering av lönekostnader och lönerelaterade avgifter – kontoklasserna 27 och 29.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2951 Upplupna avtalade arbetsmarknadsförsäkringar

Kontot krediteras i bokslutet för upplupna arbetsmarknadsförsäkringar som ska dras av. Motkonto är konto 7571 Arbetsmarknadsförsäkringar. Beskattningstidpunkten följer god redovisningssed.

Den del som avser upplupna pensionsförsäkringspremier som inte får dras av redovisas på konto 2959.

2959 Upplupna avtalade pensionsförsäkringspremier, deklarationspost

Kontot krediteras i bokslutet för reservering för pensionsförsäkringspremier som inte ska dras av.

Upplupna pensionsförsäkringspremier ska dras av om de dels avser arbete som utförts under beskattningsåret, dels har betalats senast den tidpunkt som företaget ska ha lämnat sin inkomstdeklaration för det aktuella beskattningsåret. Det kan vara svårt att fastställa när premierna faktiskt är betalda när deklarationen lämnas. Då får beräkningen ske utifrån någon form av schablon.

Motkonto är konto 7572 Arbetsmarknadsförsäkringar, pensionsförsäkringspremier, deklarationspost. Resultatet ska justeras i deklarationen.

Upplupna pensionsförsäkringspremier som ska dras av redovisas på konto 2951.

7570 Premier för arbetsmarknadsförsäkringar

Motkonton

Upplupna räntekostnader

■ 2960

Kontots innehåll

Kontot är interimskonto för periodisering av räntekostnader. Upp-
lupna ännu inte betalda räntekostnader krediteras kontot.

84xx Räntekostnader

Motkonton

2970 Förutbetalda intäkter

Kontots innehåll

Kontot är interimskonto för periodisering av inkomster. Vid behov kan följande underkonton läggas upp.

2971 Förutbetalda hyresintäkter

Kontot är interimskonto för periodisering av hyresinkomster. Kontot krediteras för förutbetalda hyresinkomster med konto 3910 Hyres- och arrendeintäkter eller annat konto i kontoklass 3 som motkonto.

2972 Förutbetalda medlemsavgifter

Kontot används för att periodisera medlemsavgifter i ideella föreningar. Kontot krediteras för förskottsbetalda medlemsavgifter med ett konto i kontogrupp 30 som motkonto.

2979 Övriga förutbetalda intäkter

Motkonton

30xx Medlemsavgifter
3910 Hyres- och arrendeintäkter

2980 Upplupna avtalskostnader

Kontots innehåll

Kontot är interimskonto för periodisering av utgifter som grundar sig på avtal såsom licensavgifter, royalties o.d. Kontot krediteras vid räkenskapsperiodens slut för upplupna, ännu inte betalda kostnader.

Motkonton

6910 Licensavgifter och royalties
6920 Kostnader för egna patent

■ 2990 Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

Kontots innehåll

Kontot är interimskonto för periodisering av andra upplupna utgifter och förutbetalda inkomster för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. På kontot kan t.ex. upplupna avgifter för kompletterande pensionsförsäkringar och andra kollektiva avgifter redovisas. På detta konto kan även skulder för erhållna varor och tjänster, för vilka faktura inte kommit företaget tillhanda vid bokslutstidpunkten redovisas. Den ospecificerade skuld till leverantörer som enligt K2-reglerna får användas bokförs också på detta konto.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

2991 Beräknat arvode för bokslut

Kontot krediteras för beräknat arvode för återstående arbete för upprättande av företagets bokslut, om detta arbete utförs av utomstående person.

2992 Beräknat arvode för revision

Kontot krediteras för beräknat revisionsarvode avseende räkenskapsåret.

2993 Ospecificerad skuld till leverantörer

Enligt punkt 17.9 i K2 får skulder till leverantörer som företaget inte fått faktura på redovisas som en ospecificerad skuld om var och en av de enskilda skulderna är av oväsentlig betydelse för företaget och svår att specificera och värdera.

2995 Ej ankomna leverantörsfakturer

Kontot används av företag som tillämpar K2-reglerna och krediteras för skulder avseende erhållna varor och tjänster för vilka leverantörsfaktura inte är upprättad samma månad. Skulder till leverantörer där fakturan är upprättad efter balansdagen ska enligt K2 redovisas som upplupen kostnad och inte som leverantörsskuld.

Vid momsredovisningen kan leveransmånadsprincipen tillämpas. Genom att tillämpa den principen kan ingående moms redovisas även om faktura inte har erhållits. Det innebär att ingående moms kan dras av på de skulder som redovisas på detta konto. Det gäller dock endast under förutsättning att systemet tillämpas konsekvent på in- och utgående moms och under hela året. Dessutom gäller att leverantörsfakturan ska ha ankommit senast vid den tidpunkt då mervärdesskattedeklaration ska lämnas enligt lag. Om deklarationen lämnas tidigare ska en faktura finnas vid den tidpunkten.

2998 Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter**2999 OBS-konto**

Som underkonto till konto 2990 har lagts in konto 2999 OBS-konto, som används för att temporärt bokföra affärshändelser som behöver utredas för att kunna klassificeras och konteras riktigt. OBS-kontot har lagts in här, inte för att det är fråga om upplupna kostnader eller förutbetalda intäkter, utan eftersom det i praxis är vanligt att kontonummer 2999 används för detta ändamål.

Kontot debiteras eller krediteras när underlag till en affärshändelse saknas eller är bristfälligt eller det av annat skäl inte går att fastställa affärshändelsens natur så att det vid löpande bokföring inte omedelbart går att avgöra hur en affärshändelse ska konteras. Användningen av OBS-kontot får dock inte ske på ett sätt som står i strid med bokföringslagens krav på löpande bokföring. Genom registrering av en affärshändelse på OBS-kontot är normalt inte kravet på systematisk bokföring uppfyllt. Poster som bokförts på OBS-konto ska därför så fort som möjligt utredas och omföras till rätt konton. Vid årsavslut ska saldot på OBS-kontot alltid vara noll.

6420 Ersättning till revisor
6530 Redovisningstjänster
3910 Hyres- och arrendeintäkter

Motkonton

3 Rörelsens inkomster/ intäkter

Allmänt om konto- klassens innehåll

I kontoklass 3 redovisas rörelsens inkomster som löpande eller i månadsrapporter, kortperiodiska bokslut och årsbokslut periodiseras till intäkter. Rörelsens intäkter hänför sig till företagets huvudsakliga verksamhet som den framgår av bolagsordningen eller motsvarande.

Till rörelsens intäkter räknas exempelvis inte:

- finansiella intäkter (kontogrupp 80–83)
- intäkter som redovisningsmässigt utgör kostnadsminskningar (exempelvis kassa- och mängdrabatter på inköp, annonsbidrag och delinbetalningar för naturaförmåner)

Konto- klassens struktur

Kontoklass 3 är indelad på följande sätt:

- Rörelsens huvudintäkter (kontogrupp 30–34)
- Fakturerade kostnader (kontogrupp 35)
- Rörelsens sidointäkter (kontogrupp 36)
- Intäktskorrigeringar (kontogrupp 37)
- Aktiverat arbete för egen räkning (kontogrupp 38)
- Övriga rörelseintäkter (kontogrupp 39)

Redovis- ning i resultat- räkningen

Kontogrupperna 30–37 utgör som huvudregel tillsammans posten "Nettoomsättning" i resultaträkningen i årsredovisningen/årsbokslutet. "Aktiverat arbete för egen räkning" och "Övriga rörelseintäkter" (kontogrupperna 38 och 39) redovisas som separata poster i kostnadsslagsindelad resultaträkning. Den senare posten särredovisas även i den funktionsindelade resultaträkningen. Den som vill kan använda en s.k. förkortad resultaträkning. Även i den förkortade resultaträkningen särredovisas dock nettoomsättningen.

Mindre företag får alltid upprätta en förkortad resultaträkning. Någon dispens för att få tillämpa den förkortade resultaträkningen behövs inte och nettoomsättningen ska särredovisas enligt de nya bestämmelserna. Vill man utelämna uppgift om nettoomsättning krävs dock dispens från Bolagsverket.

Observera att kontogrupp 38 inte utgör intäkter utan har funktionen att minska kostnaderna för de företag som tillverkar egna anläggningstillgångar och som använder den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. Redovisningssättet bidrar till att mäta värdet av prestationer som är utförda av företaget. Kostnaderna för dessa prestationer, bl.a. personalkostnader, är därför bruttoredovisade i resultaträkningen. Värdet av externa kostnader såsom underentre-

prenader och material som anskaffats enbart för investeringen bör därför tillgångsföras omedelbart eftersom de inte representerar en prestation av företaget.

Eftersom BAS är neutral till sin utformning måste en anpassning göras av det enskilda företags kontoplan. Redovisningens uppläggning blir beroende av företags verksamhetsinriktning, förekomsten av s.k. flerdimensionell registrering, datorbaserade försystem etc. Informationsbehovet och därmed uppläggnings av redovisningen skiftar med företags verksamhet. En vanlig huvudindelning på olika verksamhetstyper är:

- Handelsföretag
- Tillverkande företag
- Tjänsteproducerande företag
- Entreprenadföretag
- Ideella föreningar och registrerade trossamfund

En anpassning av kontoplanen gäller i synnerhet kontoklasserna 3 och 4.

Ansvaret för att ta fram branschanpassade kontoplaner, modeller för intern rapportering och funktionsindeldad resultaträkning i årsbokslutet/årsredovisningen åvilar de olika branschförbunden och näringslivsorganisationerna. Se vidare Företags- och branschanpassning av BAS i avsnitt 7 Fördjupning.

Anpassning av konto- klass 3 till olika verk- samtets- typer

30–34 Huvudintäkter

Allmänt om konto- grupperna

Företagets huvudintäkter ingår i nettoomsättningen.

I kontogrupperna 30–34, som är fria för användning efter företagets eget behov, redovisas intäkterna av företagets huvudsakliga verksamhet, dvs. från den försäljning av varor, produkter eller tjänster, som företaget inriktar sig på enligt bolagsordningen eller motsvarande. Beroende på verksamhetens karaktär kan intäkterna indelas på olika sätt, allt efter olika branschers och det enskilda företags behov. En sådan indelning är i första hand beroende av det interna rapportbehovet och kan exempelvis göras efter:

- varu-, produkt- och tjänstegrupper
- kontant- och kreditförsäljning
- distributionssätt (parti- och detaljförsäljning)
- rörelsegrenar
- filialer

Företag som använder flerdimensionell registrering i sin datorbaserade redovisning kan göra en långtgående uppdelning av försäljningen och i sådana fall använda ett enda försäljningskonto i redovisningen. En underindelning kan därefter göras exempelvis mellan intäkter som behandlas olika ur momssynpunkt eller extern/koncernintern försäljning. Ytterligare uppdelning av försäljningen kan också göras i kundkategorier, försäljningsdistrikt etc.

Det bör observeras att vad som är huvudintäkt för ett företag kan vara sidointäkt för ett annat. Ett exempel är hyresintäkter från egna fastigheter som utgör huvudintäkt för ett fastighetsförvaltande företag men sidointäkt för ett företag som bedriver annan verksamhet. Ett annat exempel är handel med värdepapper som kan utgöra huvudintäkt för ett företag som bedriver handel med sådana utan att för den skull betraktas som kreditinstitut eller värdepappersföretag men sidointäkt i ett företag som i huvudsak bedriver annan verksamhet t.ex. konsultverksamhet men som placerat sin överlikviditet i värdepapper.

Konton i konto- grupperna 30–34

Eftersom kontogrupperna i 30–34 kan disponeras fritt ska kontona 3000–3400 i nedanstående tabell framför allt ses som exempel. Kontona är valda för att uppnå synkronisering med momsdeklarationen.

För exempel på hur intäktsredovisningen kan anpassas till olika typer av företag, m.m., se Företags- och branschanpassning av BAS-kontoplanen i avsnitt 7 Fördjupning.

Fler exempel återfinns i Bilaga 1 med förslag till kontouppdelning på produkter, marknader, varor, tjänster, handelsvaror, tillverkade varor, försäljning inom koncern, m.m.

■ 3000	Försäljning inom Sverige	■ 3001	Försäljning inom Sverige, 25 % moms
		■ 3002	Försäljning inom Sverige, 12 % moms
		■ 3003	Försäljning inom Sverige, 6 % moms
		■ 3004	Försäljning inom Sverige, momsfri
■ 3100	Försäljning av varor utanför Sverige	■ 3105	Försäljning varor till land utanför EU
		■ 3106	Försäljning varor till annat EU-land, momspliktig
		■ 3108	Försäljning av varor till annat EU-land, momsfri
■ 3200	Försäljning VMB och omvänd moms	■ 3211	Försäljning positiv VMB, 25 % moms
		■ 3212	Försäljning negativ VMB, 25 % moms
		■ 3231	Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms
■ 3300	Försäljning av tjänster utanför Sverige	■ 3305	Försäljning tjänster till land utanför EU
		■ 3308	Försäljning tjänster till annat EU-land
■ 3400	Försäljning, egna uttag	■ 3401	Egna uttag momspliktiga, 25 %
		■ 3402	Egna uttag momspliktiga, 12 %
		■ 3403	Egna uttag momspliktiga, 6 %
		■ 3404	Egna uttag, momsfria

Kontona krediteras för bruttointäkter av den försäljning som avser företagets huvudsakliga verksamhet (försäljning av varor, egna produkter, tjänster eller utfört arbete).

Kontonas innehåll

Vad som ska tas upp som inkomst

Huvuregeln är att ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapital vinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.

Inkomstskatt

Fakturadatummetoden

För bygg- eller anläggningstjänster ska tidpunkten för redovisning av moms ske enligt fakturadatummetoden. Metoden innebär att redovisningsskyldigheten inträder när faktura utfärdas. Vid betalning i förskott eller a conto utan att faktura föreligger ska redovisning av moms ske vid tidpunkten för mottagande av betalningen. Ingående moms får dras av när redovisning ska ske av utgående moms. Vid redovisning enligt bokslutsmetoden (kontantmetoden) ska moms inte redovisas enligt fakturadatummetoden.

Moms

Rapportering till SCB

SCB efterfrågar uppgifter om nettoomsättningen till ett flertal undersökningar. Dessa är de årliga undersökningarna FEK och IVP, kvartalsundersökningen ESK samt månadsundersökningarna Omsättningsstatistik och KonjInd. I FEK och IVP efterfrågas uppgifter om nettoomsättning fördelad på detaljerade varu- och tjänsteslag. KonjInd och Omsättningsstatistik efterfrågar hela nettoomsättningen utom för detaljhandelsföretag där nettoomsättning inklusive moms men exklusive export efterfrågas. Grundläggande är att SCB behöver särskilja nettoomsättning som genereras från olika typer av verksamhet, därav efterfrågas ofta fördelning på tre delar; industri-verksamhet, handel och tjänster.

I FEK finns ytterligare en skärning där nettoomsättningen fördelas på kundtyper och geografiska marknader, medan KonjInd efterfrågar nettoomsättningen fördelad på hemma- respektive exportmarknad.

Exporten ska ytterligare fördelas på varor i Intrastat och tulldeklARATIONER och på tjänster i UHT.

35 Fakturerade kostnader

I kontogruppen redovisas fakturerade kostnadsersättningar utöver varans pris, som köparen avtalsmässigt ska stå för. Sådana kostnader kan omfatta speciellt emballage, frakter som utförts av självständiga fraktförare och övriga leveranskostnader såsom tull, spedition, resekostnader, vilka ligger utanför det avtalsmässiga priset för varan samt faktureringsavgifter.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 35.

Kontonummer	Kontonamn
■ 3510	Fakturerat emballage
■ 3520	Fakturerade frakter
■ 3530	Fakturerade tull- och speditionskostnader m.m.
■ 3540	Faktureringsavgifter
3550	Fakturerade resekostnader
3560	Fakturerade kostnader till koncernföretag
3570	Fakturerade kostnader till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
3590	Övriga fakturerade kostnader

Allmänt om kontogruppens innehåll

Fakturerade kostnader

I beskattningsunderlaget ska ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som säljaren tar ut av köparen (8 kap. 13 § ML).

I beskattningsunderlaget ska även ingå kostnader som anses utgöra kostnadskomponenter i form av allmänna omkostnader i den momspliktiga ekonomiska verksamheten. Det gäller t.ex. faktureringsavgifter och vanligtvis också resekostnader. Se vidare avsnittet Vanlig fakturering, vidarefakturering eller utlägg i fördjupningsdelen, sidan 560.

Moms

Se beskrivning av rapportering till SCB under kontogrupperna 30–34.

Rapportering till SCB

Fakturerade kostnader (gruppkonto)

Kontot krediteras för samtliga fakturerade kostnader som omfattas av kontogrupp 35. Kontot används som gruppkonto när fakturerade kostnader inte behöver särredovisas.

■ 3500

Kontots innehåll

■ 3510 Fakturerat emballage

Kontots innehåll

På kontot krediteras kostnader för sådant emballage som inte ingår i varans pris och där köparen enligt leveransavtalet ska stå för emballaget.

När det är fråga om låneemballage, dvs. emballage som enligt överenskommelse ska returneras av köparen, kan returgottgårelsen debiteras detta konto. Alternativt kan ett särskilt konto läggas upp för returnerat emballage (debetkonto). Vid behov kan kontot delas in i följande underkonton.

3511 Fakturerat emballage
3518 Returnerat emballage

■ 3520 Fakturerade frakter

Kontots innehåll

På kontot krediteras sådana frakter inklusive transportförsäkring som debiteras köparen utöver priset för själva varan, då köparen enligt leveransavtalet ska stå för frakten. Vid behov kan kontot delas in i följande underkonton.

■ **3521 Fakturerade frakter, EU-land**
■ **3522 Fakturerade frakter, export**

3530 Fakturerade tull- och speditjonskostnader m.m.

Kontots innehåll

På kontot krediteras tull, spedition m.m. som debiteras extra vid försäljningen när leveransen sker till ett annat land och då köparen enligt leveransavtalet ska stå för sådana kostnader.

■ 3540 Faktureringsavgifter

Kontots innehåll

På kontot krediteras ersättningar för administrativa kostnader för framställande av fakturor som säljaren fakturerar köparen utöver priset på varan eller tjänsten.

■ **3541 Faktureringsavgifter, EU-land**
■ **3542 Faktureringsavgifter, export**

3550 Fakturerade resekostnader

Kontots innehåll

På kontot krediteras sådana resekostnader som enligt avtal ska betalas av köparen (uppdragsgivaren), dvs. för resekostnader som säljaren lägger ut för köparens räkning.

Fakturerade kostnader till koncernföretag**3560**

På kontot krediteras sådana kostnader som faktureras till moderföretag, dotterföretag och andra koncernföretag. Vid behov kan kontot underindelas i följande konton.

**Kontots
innehåll****3561 Fakturerade kostnader till moderföretag****3562 Fakturerade kostnader till dotterföretag****3563 Fakturerade kostnader till andra koncernföretag****Fakturerade kostnader till intresseföretag,
gemensamt styrda företag och övriga företag
som det finns ett ägarintresse i****3570**

På kontot krediteras sådana kostnader som faktureras till intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

**Kontots
innehåll****Övriga fakturerade kostnader****3590**

Kontot krediteras för övriga fakturerade kostnader för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

**Kontots
innehåll**

36 Rörelsens sidointäkter

Allmänt om kontogrupperns innehåll

Rörelsens sidointäkter ingår i nettoomsättningen.

I kontogruppen redovisas bruttointäkter av försäljning av material, tillfällig uthyrning av personal och transportmedel o.d. som inte utgör företagets huvudintäkter men som måste anses utgöra ett led i företagets rörelse. Sådana sidointäkter utgör en särskild del av företagets försäljning. Samma sak gäller intäkter från försäljning av värdepapper i företag som bedriver handel med sådana utan att för den skull betraktas som kreditinstitut eller värdepappersföretag och där värdepappershandeln inte är företagets huvudverksamhet.

Uthyrning av personal och uthyrning av transportmedel redovisas som huvudregel som sidointäkter i kontogrupp 36 (med undantag av företag vars huvudsakliga verksamhet är uthyrning, t.ex. personal- och biluthyrningsföretag). Därigenom ingår dessa intäkter i företagets nettoomsättning. De kan dock även ingå i kontogrupp 39. Övriga rörelseintäkter om de är att anse som sekundär verksamhet och är av mindre betydelse.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 36.

Kontonummer	Kontonamn
■ 3600	Rörelsens sidointäkter (gruppkonto)
3610	Försäljning av material
3620	Tillfällig uthyrning av personal
3630	Tillfällig uthyrning av transportmedel
3670	Intäkter från värdepapper
3680	Management fees
3690	Övriga sidointäkter

Rapportering till SCB

Se beskrivning av rapportering till SCB under kontogrupperna 30–34.

■ 3600

Rörelsens sidointäkter (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot krediteras för samtliga sidointäkter som omfattas av kontogrupp 36. Kontot används som gruppkonto när sidointäkter inte behöver särredovisas.

3610

Försäljning av material

Kontots innehåll

Kontot krediteras för intäkter av försäljning av råmaterial, skrot, förbrukningsmaterial o.d. när försäljningsbeloppen under räkenskapsåret uppgår till väsentliga belopp. Mindre försäljningsbelopp kan krediteras konto 3690 Övriga sidointäkter.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3611 Försäljning av råmaterial

Kontot krediteras för tillfällig försäljning av råmaterial, när försäljningsbeloppen under räkenskapsåret uppgår till väsentliga belopp. Mindre försäljningsbelopp kan krediteras på konto 3690 Övriga sidointäkter.

3612 Försäljning av skrot

Kontot krediteras för försäljning av skrot, som kan betraktas som tillverknings biprodukt, om försäljningsbeloppen under räkenskapsåret uppgår till väsentliga belopp. Mindre försäljningsbelopp kan krediteras på konto 3690 Övriga sidointäkter.

Observera att omvänd betalningsskyldighet gäller för moms vid handel av skrot av vissa metaller, se vidare i fördjupningsavsnittet Redovisning i BAS vid omvänd betalningsskyldighet.

3613 Försäljning av förbrukningsmaterial

Kontot krediteras för tillfällig försäljning av förbrukningsmaterial och förbrukningsinventarier när försäljningsbeloppen under räkenskapsåret uppgår till väsentliga belopp. Mindre försäljningsbelopp kan krediteras på konto 3690 Övriga sidointäkter.

3619 Försäljning av övrigt material

Kontot krediteras för tillfällig försäljning av övrigt material som inte sårredovisas på något av ovanstående underkonton.

Tillfällig uthyrning av personal

3620

Kontot krediteras för tillfällig uthyrning av personal som inte ingår som ett led i företagets primära aktiviteter. Kontot används om intäkterna uppgår till väsentliga belopp. Mindre intäkter av uthyrning av personal kan krediteras konto 3690 Övriga sidointäkter.

**Kontots
innehåll**
6

Tillfällig uthyrning av transportmedel

3630

Kontot krediteras för tillfällig uthyrning av transportmedel (bilar, truckar osv.) som inte utgör del av företagets primära aktiviteter. Kontot används om intäkterna uppgår till väsentliga belopp. Mindre intäkter av uthyrning av transportmedel kan krediteras konto 3690 Övriga sidointäkter.

**Kontots
innehåll**

Intäkter från värdepapper

3670

Kontot krediteras för intäkter från försäljning av värdepapper i företag som bedriver handel med sådana utan att för den skull betraktas som kreditinstitut eller värdepappersföretag och där värdepappershandeln inte är företagets huvudverksamhet. När värdepappershandeln är företagets huvudintäkt redovisas intäkterna i kontogrupp

**Kontots
innehåll**

30–34. Anskaffningsutgiften för värdepappret som ingår i värdepappershandel redovisas i kontoklass 4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster.

Kontot kan vid behov underindelas i följande konton.

3671 Försäljning av värdepapper

3672 Utdelning från värdepapper

3679 Övriga intäkter från värdepapper

Bokför inte på kontot

Intäkter från värdepapper som är anläggningstillgång redovisas i kontogrupp 80–82 och intäkter från värdepapper som är en kortfristig placering redovisas i kontogrupp 83.

3680

Management fees

Kontots innehåll

Kontot krediteras för erhållna management fees, varmed menas att företaget får ersättning för att företagsledningen tillhandahålles ett annat företag – framför allt inom en koncern.

3690

Övriga sidointäkter

Kontots innehåll

Kontot krediteras för tillfällig försäljning av material och tillfällig uthyrning av personal och transportmedel o.d., när försäljningsintäkterna under ett räkenskapsår uppgår till mindre belopp. När intäkterna uppgår till väsentliga belopp ska speciella konton i kontogrupp 36 användas.

37 Intäktskorrigeringar

Intäktskorrigeringar påverkar nettoomsättningen.

Inom denna kontogrupp redovisas intäkter och kostnader som inte utgör självständiga intäkts- eller kostnadsslag utan är att betrakta som intäktskorrigeringar som bör särredovisas. Även öresutjämning och kronutjämning redovisas i kontogruppen, som också omfattar konto för punktskatter.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 37.

Kontonummer	Kontonamn
3710	Ofördelade intäktsreduktioner
■ 3730	Lämnade rabatter
■ 3740	Öres- och kronutjämning
3750	Punktskatter
3790	Övriga intäktskorrigeringar

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

Se beskrivning av rapportering till SCB under kontogrupporna 30–34.

**Rapporte-
ring till SCB**

Villkorliga rabatter

Villkorliga rabatter som t.ex. kassarabatter, ska minska beskattningsunderlaget. Detta gäller även bonus och andra nedsättningar som lämnas i efterhand. En minskning av den utgående momsen i efterhand måste grundas på en kreditnota, se Grundläggande principer för momsredovisning i avsnitt 7 Fördjupning. Genom kreditnotan uppkommer en skyldighet för kunden att minska den ingående momsen.

Parterna kan avtala om att en prisnedsättning efter tillhandahållandet inte ska minska beskattningsunderlaget. Det innebär att varken säljaren eller köparen behöver justera tidigare redovisad moms. Då är det inte heller nödvändigt att ställa ut en kreditnota.

Moms

Intäktskorrigeringar (gruppkonto)

Kontot debiteras för samtliga intäktskorrigeringar som omfattas av kontogrupp 37. Kontot används som gruppkonto när intäktskorrigeringarna inte behöver särredovisas.

3700

**Kontots
innehåll**

Ofördelade intäktsreduktioner

På kontot debiteras intäktsreduktioner som t.ex. kassarabatter när dessa inte kan särredovisas i kontogrupporna 30–36.

3710

**Kontots
innehåll**

■ 3730**Lämnade rabatter****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för lämnade kassarabatter samt mängdrabatter baserade på försäljningsvolymen för viss tidsperiod (t.ex. årsbonus) varigenom försäljningsbeloppen i kontogrupperna 30–36 minskas.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3731 Lämnade kassarabatter

3732 Lämnade mängdrabatter

För ofördelade intäktsreduktioner används konto 3710 Ofördelade intäktsreduktioner.

■ 3740**Öres- och kronutjämning****Kontots innehåll**

Kontot används för positiva och negativa öresdifferenser som uppstår mellan exempelvis redovisad moms och betald moms samt andra öres- och krondifferenser. Även mindre kassadifferenser på grund av felräkningar kan bokföras på kontot.

3750**Punktskatter****Kontots innehåll**

Kontot kan behövas för att upprätta en korrekt momsdeklaration då även skatten är momsgrundande. Kontot har således endast en funktion som korrektivkonton för att få rätt momsunderlag.

Motkonton

2660 Punktskatter

3790**Övriga intäktskorrigeringar****Kontots innehåll**

Kontot debiteras endast för diverse korrigeringsposter som uppgår till små belopp.

38 Aktiverat arbete för egen räkning

I kontogruppen redovisas utgifter för eget arbete under året som aktiverats som anläggningstillgång.

Enligt ÅRL ska posten Aktiverat arbete för egen räkning särredovisas i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. Denna kontogrupp används då företaget självt byggt, utvecklat eller på annat sätt tagit fram en anläggningstillgång som balanseras i balansräkningen. Sådant arbete kan gälla både materiella och immateriella anläggningstillgångar och avse exempelvis byggnader, maskiner och inventarier, balanserade utgifter för utveckling m.m. K2 tillåter inte aktivering av egenupparbetade immateriella tillgångar.

Syftet med kontogruppen är att "neutralisera" den del av kostnaderna som avser eget arbete och liknande som balanseras. Mindre företag som tillämpar K2 ska bruttoredovisa samtliga utgifter kopplade till anläggningstillgången. Tillämpas K3 bör vissa utgifter, exempelvis underentreprenader, debiteras tillgångskontot direkt eftersom dessa utgifter inte representerar någon prestation av företaget och dess personal. Sådana bokningar görs lämpligen löpande under året för att ge en mer korrekt resultatredovisning.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 38.

Kontonummer	Kontonamn
■ 3800	Aktiverat arbete för egen räkning (gruppkonto)
3840	Aktiverat arbete (material)
3850	Aktiverat arbete (omkostnader)
3870	Aktiverat arbete (personal)

Aktiverat arbete för egen räkning (gruppkonto)

Kontot används då företaget självt tillverkat en anläggningstillgång eller har utgifter för utveckling vars värde tas upp som tillgång i balansräkningen (ej egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar om K2-regler tillämpas). Kontot krediteras för de poster i resultaträkningen som hör till tillverkningen av tillgången och tillämpligt konto i kontogruppen 10, 11 eller 12 debiteras.

Utgifterna kan fördelas på material, omkostnader och personal genom användning av kontona 3840–3870. Mindre företag som tillämpar K2 ska bruttoredovisa samtliga utgifter i resultaträkningen även om utgifterna enbart avser tillverkningen.

Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll

■ 3800

Kontots
innehåll

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar aktiverat arbete för egen räkning som en egen post.

Rapportering till SCB

3840 Aktiverat arbete (material)

Kontots innehåll

Kontot krediteras för redovisning av material för eget arbete som ska balanseras som anläggningstillgång. Kontot krediteras och tillämpligt konto i kontogrupperna 10–12 debiteras.

Mindre företag som tillämpar K2 ska bruttoredovisa samtliga utgifter kopplade till tillverkningen av anläggningstillgången.

Tillämpas K3 krediteras kontot för material för eget arbete som tagits ut från eget lager. Särskilt inköpt material, reservdelar m.m. ska debiteras direkt på ifrågavarande anläggningskonto.

Motkonton

1010 Utvecklingsutgifter (Ej K2)
1030 Patent (Ej K2)
1110 Byggnader
12xx Maskiner och inventarier

3850 Aktiverat arbete (omkostnader)

Kontots innehåll

Kontot krediteras för redovisning av omkostnadsdelen av eget arbete som ska balanseras som anläggningstillgång. Detta kan göras genom ett pålägg på material för indirekt material och liknande. Kontot krediteras och tillämpligt konto i kontogrupperna 10–12 debiteras.

Det kan förekomma att företag har övriga utgifter som enbart hör till tillverkningen av en anläggningstillgång. Ett företag som tillämpar K2 ska bruttoredovisa även sådana utgifter.

Tillämpar företaget K3 bör utgifter som enbart hör till tillverkningen av en anläggningstillgång debiteras direkt på ifrågavarande anläggningskonto.

Motkonton

1010 Utvecklingsutgifter (Ej K2)
1030 Patent (Ej K2)
1110 Byggnader
12xx Maskiner och inventarier

3870 Aktiverat arbete (personal)

Kontots innehåll

Kontot krediteras för redovisning av personaldelen av eget arbete som ska balanseras som anläggningstillgång. Personaldelen baseras lämpligen på någon typ av tidrapportering. Kontot krediteras och tillämpligt konto i kontogrupperna 10–12 debiteras.

Motkonton

1010 Utvecklingsutgifter (Ej K2)
1030 Patent (Ej K2)
1110 Byggnader
12xx Maskiner och inventarier

39 Övriga rörelseintäkter

Övriga rörelseintäkter särredovisas i såväl den funktionsindelade som den kostnadsslagsindelade resultaträkningen men ingår i bruttoresultatet enligt den förkortade resultaträkningen.

I kontogruppen redovisas sekundära intäkter i företagets normala verksamhet, dvs. sådana rörelseintäkter som normalt inte räknas till den egentliga försäljningen. Vad som ska klassificeras som en övrig rörelseintäkt måste relateras till varje enskilt företags förutsättningar och affärsidé. Övriga rörelseintäkter kan exempelvis avse hyres- och arrendeintäkter för företag som inte bedriver fastighetsförvaltning, gottgörelser för överlåtna rättigheter till immateriella anläggningstillgångar, försäkringsersättningar, vinster vid avyttring av immateriella eller materiella anläggningstillgångar, valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär, ackordsvinster samt bidrag för bl.a. personal. Observera att återbetalning av energiskatter krediteras i kontogrupp 53 Energikostnader.

För intäkter relaterade till långfristiga fordringar och skulder används 82-, 83- och 84-konton.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 39.

Kontonummer	Kontonamn
■ 3900	Övriga rörelseintäkter (gruppkonto)
3910	Hyres- och arrendeintäkter
3920	Provisionsintäkter, licensintäkter och royalties
3940	Orealiserade negativa/positiva värdeförändringar på säkringsinstrument
3950	Återvunna, tidigare avskrivna kundfordringar
■ 3960	Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
■ 3970	Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
■ 3980	Erhållna offentliga bidrag
3990	Övriga ersättningar, bidrag och intäkter

Vid rapportering till SCB:s undersökningar FEK och ESK delas Övriga rörelseintäkter i ett antal poster. I en del fall underlättas rapporteringen till SCB med användande av underkonton. Dessa fall kommenteras vid respektive konto.

Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll

Övriga rörelseintäkter (gruppkonto)

Kontot krediteras för samtliga övriga rörelseintäkter som omfattas av kontogrupp 39. Kontot används som gruppkonto när övriga rörelseintäkter inte behöver särredovisas.

■ 3900

Kontots
innehåll

Rapporte-
ring till SCB

3910**Hyres- och arrendeintäkter****Kontots innehåll**

Kontot krediteras för hyres- och arrendeintäkter som inte utgör en del av företagets huvudintäkter. Sådana kan utgöras av hyresintäkter för lokaler i företagets egen fastighet respektive enskild näringsidkares fastighet när fastigheten redovisas i näringsverksamheten. Kontot krediteras även för arrendeintäkter som avser utarrendering av fast egendom, t.ex. byggnadstomt, upplagsplats eller jordbruksfastighet.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3911 Hyresintäkter**3912 Arrendeintäkter**■ **3913 Frivilligt momspliktiga hyresintäkter**

Kontot används i de fall man måste ansöka om betalningsskyldighet.

3914 Övriga momspliktiga hyresintäkter

Kontot används i de fall man är skyldig att ta ut moms, t.ex. uthyrning av parkeringsplatser, campingplatser m.m.

Hyra och andra upplåtelser

Upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter är undantagen från moms. Däremot är upplåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet momspliktig. Även rumsuthyrning i hotellverksamhet och upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet är momspliktig. Från och med 2014 gäller att upplåtelse till mobiloperatör av plats för utrustning på mast också är momspliktigt.

Frivillig betalningsskyldighet

Upplåtelse av arrenden, hyresrätter och bostadsrätter är undantagen från skatteplikt. Fastighetsägaren kan dock välja att bli betalningsskyldig genom reglerna om s.k. frivillig betalningsskyldighet. Det förutsätter dock att hyresgästen använder lokalen i en momspliktig verksamhet. Är det endast vissa hyresgäster som bedriver momspliktig verksamhet har fastighetsägaren rätt till avdrag för ingående moms i förhållande till hur stor del av lokalerna som hyrs ut till momspliktiga respektive momsfria verksamheter. Ändras dessa förhållanden kan justering bli aktuell, se exempel 11-4.

Frivillig betalningsskyldighet inträder genom att fastighetsägaren ställer ut en faktura med moms. Någon ansökan till och beslut från Skatteverket behövs inte. Fakturering måste dock ske senast sex månader från den aktuella hyresperiodens inträde. Krediteras fakturan inom fyra månader föreligger inte frivillig betalningsskyldighet.

Observera att för frivillig betalningsskyldighet under ett uppbyggnadsskede, dvs. innan intäkter erhålls, gäller krav på ansökan och beslut från Skatteverket.

Viss upplåtelse, överlåtelse och omsättning inom fastighetsområdet är alltid skattepliktiga för moms. Det gäller bl.a.

- Upplåtelse och överlåtelse av maskiner som installerats varaktigt
- Omsättning av växande skog

- Upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende
- Rumsuthyrning i hotellrörelse
- Upplåtelse av mark för parkering
- Upplåtelse av förvaringsboxar
- Upplåtelse av byggnad och mark för djur
- Upplåtelse av utrymme för reklam
- Korttidsupplåtelse av lokal för idrottsutövning

SCB:s undersökning FEK särskiljer hyresintäkter respektive arrendointäkter. Tillämpning av BAS underkonton underlättar rapporteringen till SCB.

Rapportering till SCB

Provisionsintäkter, licensintäkter och royalties

3920

Kontot krediteras för intäkter från erhållna provisioner, licensintäkter samt royalties som inte utgör en del av företagets huvudintäkter. Sådana intäkter utgör ersättning för bland annat nyttjande av ett företags immateriella tillgångar.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3921 Provisionsintäkter

Kontot krediteras med provisioner. Intäktsredovisning av provisioner styrs oftast av ett avtal.

3922 Licensintäkter och royalties

Kontot krediteras med avgifter och royalty som erhållits för användning av företagets tillgångar såsom varumärken, patent, programvaror och musikerättigheter.

3925 Franchiseintäkter

Kontot krediteras för inkomster som en franchisegivare erhåller för att låta en franchisetagare utnyttja ett franchisingkoncept. Inkomsterna kan utgöras av dels inträdesavgifter och dels löpande serviceavgifter. Tjänsterna kan tillhandahållas såväl i ett inledningskede som därefter. Det kan gälla tillhandahållande av tjänster, utrustning och andra materiella tillgångar samt know-how.

Provisionsintäkter, licensintäkter och royalty är ersättning för tillhandahållen tjänst som normalt ska beskattas med 25 procent. Skattesatsen är dock 6 procent om det är upplåtelse av litterära eller konstnärliga verk som är upphovsrättsligt skyddade (det gäller dock inte fotografier, reklamalster, system och program för databehandling eller film, videogram eller annan jämförlig upptagning som avser information). Vidare är skattesatsen 6 procent för upplåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av litterärt eller konstnärligt verk.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar en uppdelning av huvudkontot på Provisionsintäkter (3921) respektive Licensintäkter, royalties och franchiseintäkter (3922, 3925).

Rapportering till SCB

3940 Orealiserade negativa/positiva värdeförändringar på säkringsinstrument (Ej K2)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för negativa värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för valutasäkring av kortfristiga fordringar och skulder av rörelsekaraktär för att motverka positiva värdeförändringar på den säkrade posten i den mån valutakursdifferensen bokförs på konto 3960 och säkringen är effektiv. Se också konteringsinstruktionen till konto 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

Kontot krediteras också för positiva värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för säkring av kortfristiga fordringar och skulder av rörelsekaraktär men där säkringen inte är effektiv. I sådana fall bokförs den negativa värdeförändringen på posten på konto 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

3950 Återvunna, tidigare avskrivna kundfordringar

Kontots innehåll

Kontot krediteras för återvunna belopp som avser tidigare avskrivna kundfordringar. Kontot krediteras för det belopp som återvunnits med respektive likvidkonto i kontogrupp 19 som motkonto.

Se kommentaren till kontogrupp 15 *Kundfordringar*.

■ 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär

Kontots innehåll

Kontot krediteras för valutakursvinster som har samband med kortfristiga fordringar och skulder av rörelsekaraktär samt på företagets eventuella innehav av valuta. Vanligaste transaktionerna är valutakursvinster på kundfordringar och leverantörsskulder.

Relaterade konton

7960	Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
8230	Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar
8330	Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar
8430	Valutakursdifferenser på skulder

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

Vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

■ 3970

Kontot krediteras för vinst (försäljningsintäkt minskat med tillgångens bokförda värde) vid avyttring av anläggningstillgångar som utgör immateriella anläggningstillgångar, byggnader och mark samt maskiner och inventarier som ingår i kontogrupperna 10-12, se fördjupningsavsnittet och bokföringsexempel 39-1 Avyttring av uppskriven fastighet.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3971 Vinst vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar
Kontot krediteras för vinst vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar, dvs. om försäljningsbeloppet/ersättningen för avyttrad anläggningstillgång överstiger bokfört värde.

Förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar redovisas på konto 7971 Förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar.

3972 Vinst vid avyttring av byggnader och mark
Kontot krediteras för vinst vid avyttring av byggnader och mark, dvs. om försäljningsbeloppet/ersättningen för avyttrad anläggningstillgång överstiger bokfört värde.

Förlust vid avyttring av byggnader och mark redovisas på konto 7972 Förlust vid avyttring av byggnader och mark.

3973 Vinst vid avyttring av maskiner och inventarier
Kontot krediteras för vinst vid avyttring av maskiner och inventarier, dvs. om försäljningsbeloppet/ersättningen för avyttrad anläggningstillgång överstiger bokfört värde.

Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier redovisas på konto 7973 Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier.

10xx	Immateriella anläggningstillgångar	Motkonton
11xx	Byggnader och mark	
12xx	Maskiner och inventarier	

Vinst vid avyttring av finansiella anläggningstillgångar redovisas i kontogrupperna 80–82.

Bokför inte på kontot

Vinst (och förlust) vid försäljning av kortfristiga placeringar bokförs på konto 8350 Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar.

7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	Relaterade konton

Företag som tillämpar K3 och som vid försäljning av immateriella och materiella anläggningstillgångar ger köparen en räntefri eller

Observera

subventionerad kredit kan räntesubventionen behöva beaktas när realisationsresultatet fastställs.

En försäljning av en tillgång enligt ett köpeavtal och en efterföljande lease enligt ett leasingavtal med den ursprungliga ägaren som leasetagare benämns sale and leaseback. Försäljningspriset för tillgången och villkoren i leasingavtalet är ofta beroende av varandra eftersom de avtalats tillsammans. Detta kan för företag som tillämpar K3 medföra att speciella hänsyn måste tas vid redovisning av realisationsresultatet.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar vinst vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar.

■ 3980

Erhållna offentliga bidrag

Kontots innehåll

Offentliga bidrag är stöd från EU, staten, kommuner, regioner och formellt fristående organ som bildats av dessa, t.ex. regionala utvecklingsfonder, och som lämnas i form av överföringar av resurser till ett företag i utbyte mot att företaget uppfyllt eller kommer att uppfylla vissa villkor rörande sin verksamhet.

Offentliga bidrag inkluderar inte former av offentliga stöd där ett värde inte rimligtvis kan fastställas och inte heller transaktioner vilka inte kan särskiljas från företagets normala affärstransaktioner.

På kontot redovisas också återföring av lån eller delar av lån från EU, staten, kommun, region eller formellt fristående organ som bildats av dessa för vilka återbetalningsskyldighet inte längre föreligger.

Offentliga bidrag ska som huvudregel redovisas i resultaträkningen och ingår i posten Övriga rörelseintäkter. Exempel på bidrag som inte redovisas som övrig rörelseintäkt är nedsättning av arbetsgivaravgifter.

Offentliga bidrag för förvärv av anläggningstillgång redovisas normalt som en minskning av anskaffningsvärdet på tillgången.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3981 Erhållna EU-bidrag

Kontot krediteras för erhållna EU-bidrag som företaget erhållit till verksamheten.

3985 Erhållna statliga bidrag

Kontot krediteras för statliga bidrag som företaget erhållit till verksamheten.

Kontot krediteras t.ex. för följande statliga bidrag:

- Regionalpolitiska bidrag
- Arbetsmarknadspolitiska bidrag
- Bidrag till industrins miljövårdande åtgärder
- Bidrag till energibesparande åtgärder

- Bidrag till forskning och utveckling
- Branschstöd

3987 Erhållna kommunala bidrag

Kontot krediteras för kommunala bidrag som företaget erhållit till verksamheten.

3988 Erhållna offentliga bidrag för personal

Kontot krediteras för offentliga bidrag som företaget erhållit för personal.

3989 Övriga erhållna offentliga bidrag

Kontot krediteras för andra offentliga bidrag.

Statliga stöd som avser förvärv av anläggningstillgång → 10xx, 11xx, 12xx
Nedsättning av arbetsgivaravgifter → 75xx

**Bokför inte
på kontot**

1790 Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter
2880 Skuld erhållna bidrag

**Relaterade
konton**

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar erhållna offentliga bidrag m.m. som en egen post.

**Rapporte-
ring till SCB**

Undersökningen LCS efterfrågar Erhållna bidrag och ersättningar för personal (3988), samt övriga delar av huvudkonto 3980 som avser bidrag för personal.

Övriga ersättningar, bidrag och intäkter

3990

Kontot krediteras för övriga ersättningar och intäkter för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. På kontot krediteras även bidrag som inte är offentliga och inte minskar anskaffningsvärdet på en tillgång.

**Kontots
innehåll**

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

3991 Konfliktersättning

Kontot krediteras för erhållna konfliktersättningar i samband med arbetsmarknadskonflikt.

3992 Erhållna skadestånd

Kontot krediteras för erhållna skadestånd av olika slag.

3993 Erhållna donationer och gåvor

Kontot krediteras för privata donationer och gåvor med större belopp och som företaget mottagit från privata givare.

3994 Försäkringersättningar

Kontot krediteras för erhållna försäkringersättningar som ska täcka förlust av egendom och liknande. Kontot används för hela försäk-

ringsersättningen – oavsett om den ska täcka intäktsbortfall vid avbrott eller en tillgång som brunnit upp.

3995 Erhållet ackord på skulder av rörelsekaraktär

Kontot krediteras för erhållet ackord på skulder av rörelsekaraktär, t.ex. på leverantörsskulder. Erhållet ackord på skulder till kreditinstitut bokförs på konto 8491 Erhållet ackord på skulder till kreditinstitut m.m.

Erhållet ackord är enligt praxis en skattefri inkomst. Observera dock att inrullat underskott ska minskas med ackordet (40 kap. 21 § IL).

3996 Erhållna reklambidrag

Kontot krediteras för erhållna reklambidrag från andra företag, t.ex. för samannonsering. Moms på erhållna reklambidrag krediteras konto 2640 Ingående moms.

3997 Sjuklöneersättning

Kontot krediteras för t.ex. försäkringsersättningar p.g.a. sjuklönekostnader i verksamheten. Offentliga bidrag kopplat till personal bokförs på konto 3988 Erhållna offentliga bidrag för personal.

3998 Återbäring av överskott från försäkringsföretag

Kontot krediteras för återbäring av överskott från försäkringsföretag.

3999 Övriga rörelseintäkter

Kontot krediteras för övriga rörelseintäkter, t.ex. icke offentliga bidrag som inte minskar anskaffningsvärdet på en tillgång.

Moms

Bidrag, anslag och stöd kan vara förenat med vissa villkor eller motprestation gentemot bidragsgivaren eller annan. Det kan också utbetalas utan krav på motprestation eller särskilda villkor, s.k. oberoende bidrag.

När bidrag/anslag betalas till en näringsidkare som är momspliktig, måste man avgöra om bidraget/anslaget är en ersättning för en överlåten vara eller tillhandahållen tjänst eller om det är direkt kopplat till priset för varan eller tjänsten. Erhålls ett bidrag/anslag utan krav på någon motprestation, har en beskattningsbar transaktion inte ägt rum. Motsatsvis innebär krav på motprestation eller koppling till priset att det räknas som en beskattningsbar transaktion och mottagaren ska betala utgående moms.

När det gäller avdragsrätt i en skattepliktig verksamhet så begränsas den inte av att ett oberoende bidrag tas emot i verksamheten. Se även HFD 2022 ref. 17 där avdrag medgetts för ingående moms för en skattefri utbildning som finansierats med bidrag, då kostnaderna för förvärven ansågs utgöra allmänna omkostnader i bolagets skattepliktiga verksamhet.

Rapportering till SCB

För rapportering till SCB:s undersökning FEK underlättar uppdelning enligt underkonton inom detta huvudkonto.

SCB:s undersökning LCS efterfrågar Sjuklöneersättning (3997).

4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster

I kontoklass 4 redovisas sådana utgifter som avser anskaffningsvärdet för inköp av handelsvaror i handelsföretag, inköp av material i tillverkande företag samt pågående arbeten/tjänsteuppdrag i entreprenad- och tjänsteproducerande företag. I månadsrapporter, kortperiodiska bokslut och årsbokslut periodiseras dessa utgifter till kostnader genom lagerinventering eller löpande lagerredovisning.

Med material vid tillverkning avses t.ex.

- råmaterial som bearbetas i en tillverknings- eller förädlingsprocess
- främmande halvfabrikat, delar och tillbehör som inte bearbetas av företaget men som ingår i den slutliga produkten
- tillsatsmaterial som ingår i den slutliga produkten men som redovisningsmässigt behandlas som indirekt material
- produktemballage som inte går att skilja från produkten.

I kontoklassen redovisas även:

- speciellt utformat produktemballage
- kostnader för arbetsprestationer som inte utförts av företagets egen personal (t.ex. legoarbeten, underentreprenader och underorderkonsulter)
- reduktion av inköpspriser, t.ex. erhållna rabatter
- lagerförändringar av varor och material, om företaget saknar löpande lagerredovisning och fastställer lagervärdet genom inventering samt förändring av pågående arbeten.

Kontoklass 4 är indelad på följande sätt:

- Inköp av varor och material (kontogrupp 40–45)
- Legoarbeten, underentreprenader (kontogrupp 46)
- Reduktion av inköpspriser (kontogrupp 47)
- Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten (kontogrupp 49)

Kontogrupperna 40–47 ingår i posterna "Råvaror och förnödenheter" eller i "Handelsvaror" i den kostnadsslagsindelade och i "Kostnader för sålda varor" i den funktionsindelade resultaträkningen enligt ÅRL. Lagerförändring av produkter i arbete, egentillverkade halvfabrikat, färdiga varor och pågående arbeten för annans räkning i kontogrupp 49 särredovisas efter nettoomsättningen i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen och ingår i "Kostnad för sålda varor" i den funktionsindelade. Observera att lagerförändringar av

Allmänt om kontoklassens innehåll

Kontoklassens struktur

Redovisning i resultaträkningen

"Råvaror och förnödenheter" och "Handelsvaror" ingår i posterna "Råvaror och förnödenheter" respektive "Handelsvaror" som redovisas bland kostnaderna i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. I den förkortade resultaträkningen ingår hela kontoklassen i bruttoresultatet.

**Anpassning
av konto-
klass 4 till
olika före-
tagstyper**

Eftersom BAS är neutral till sin utformning måste en anpassning göras av det enskilda företags kontoplan. Redovisningens uppläggning blir beroende av företags verksamhetsinriktning, förekomsten av s.k. flerdimensionell registrering, datorbaserade förssystem etc. Informationsbehovet och därmed uppläggnings av redovisningen skiftar med företags verksamhet. En vanlig huvudindelning på olika verksamhetstyper är:

- Handelsföretag
- Tillverkande företag
- Tjänsteproducerande företag
- Entreprenadföretag

En anpassning av kontoplanen gäller i synnerhet kontoklasserna 3 och 4.

Ansvar för att ta fram branschanpassade kontoplaner, modeller för intern rapportering och funktionsindeldad resultaträkning i årsbokslutet årsredovisningen åvilar de olika branschförbunden och näringslivsorganisationerna. Se Företags- och branschanpassning av BAS-kontoplanen i avsnitt 7 Fördjupning.

40–45 Inköp av varor och material

Inköp, periodiserade till kostnader, särredovisas i den kostnads-
slagsindelade resultaträkningen som "Råvaror och förnödenheter"
respektive som "Handelsvaror". I den förkortade resultaträkningen
ingår kostnaderna i bruttoresultatet.

I kontogrupperna redovisas följande poster:

- Råvaror och förnödenheter som är kostnader för förbrukning av råvaror och förnödenheter (årets inköp +/- förändring av lagerposten Råvaror och förnödenheter). Kostnader för legoarbeten och underentreprenader bokförs i kontogrupp 46.
- Handelsvaror som kostnader för sålda handelsvaror (årets inköp +/- förändring av lager av handelsvaror).

Kontogrupperna 40–45 kan användas fritt efter det enskilda företags behov för att redovisa de direkta kostnaderna. För exempel på indelning av kontogrupp 40–45, se Bilaga 1. Här redovisas anskaffningsvärdet av handelsvaror för handelsföretag samt råvaror, råmaterial, halvfabrikat och annat material för tillverkande företag liksom vissa köpta tjänster.

Till anskaffningsvärdet räknas – utöver varans respektive materialets inköpspris – också direkta inköpskostnader som tull, frakt, spedition, transportförsäkringar, reburskostnader med avdrag för återbäring, bonus, varurabatter och liknande.

Inköpen kan redovisas antingen till brutto- eller nettofakturavärde, dvs. fakturavärde före eller efter avdrag för rabatter och andra prisreduktioner.

Om olika varu- eller materialslag behöver särredovisas kan flera kontogrupper eller konton läggas upp liksom att indelning kan göras efter rörelsegränar, filialer etc.

Företag med flerdimensionell registrering kan göra en långtgående uppdelning av sina inköp genom användning av tilläggs-koder.

För företag utan löpande lagerredovisning kan konton för inventerad lagerförändring läggas in i respektive kontogrupp 40–45 eller i kontogrupp 49 eller i den löpande redovisningen som en beräknad lagerförändring (vid automatisk beräkning av lagerförändring). Se vidare instruktionerna till kontogrupp 14.

Allmänt om konto- gruppernas innehåll

Inköp av varor och tjänster

Avdrag för ingående moms får göras på förvärv eller import för den verksamhet som medför momsskyldighet. Detta gäller även vissa i lagen uppräknade transaktioner där moms inte ska betalas (13 kap. 10 § ML). Avdragsrätten inträder vid ett tillfälle med hela det avdragsgilla beloppet. Avdragsrätten omfattar alla slags anskaffningar med ett fåtal undantag.

Moms

Om företaget bedriver både momspliktig och inte momspliktig verksamhet (s.k. blandad verksamhet) gäller särskilda avdragsregler, se inledningsavsnittet till kontogrupp 26.

Förvärv från annat EU-land

Förvärv av varor och tjänster från ett annat EU-land ska som huvudregel förvärvsbeskattas. Förvärvsbeskattning innebär att den som förvärvar varan eller tjänsten ska redovisa och betala den utgående momsen (s.k. omvänd betalningsskyldighet). Förvärvaren räknar om inköpspriset på varan från utländsk till svensk valuta. Därefter räknas den svenska momsen ut på detta nya underlag. Beräkningen görs som ett pålägg på det nya momsunderlaget och motsvarar 25, 12 eller 6 procent av detta. Motsvarande belopp dras av som ingående moms om varan hänförs till en verksamhet som medför momsskyldighet eller rätt till återbetalning enligt ML. Köparen ska alltså redovisa både ingående och utgående moms.

Vinstmarginalbeskattning

Den som har förvärvat begagnade varor från någon som inte är betalningsskyldig (och inte debiterar moms) får i vissa fall tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning. För fördjupning och exempel på bokföring av transaktioner som omfattar vinstmarginalbeskattning, se avsnitt 7 Fördjupning.

Konton i konto- grupperna 40–45

Eftersom kontogrupperna 40–45 kan disponeras fritt ska kontona 4000–4500 i nedanstående tabell framför allt ses som exempel. Kontona har valts med stor hänsyn till synkronisering med momsdeklarationens momsavsnitt vad avser vinstmarginalbeskattning och inköp där köparen är betalningsskyldig.

För exempel på hur inköpskonton kan anpassas till olika typer av företag, m.m., se Företags- och branschanpassning av BAS-konto-planen i avsnitt 7 Fördjupning.

Fler exempel återfinns i Bilaga 1 med förslag till kontoupptdelning på produkter, varor, tjänster, handelsvaror, tillverkade varor, inköp inom koncern, m.m.

■ 4000	Inköp av varor från Sverige		
■ 4200	Sålda varor VMB	■ 4211	Sålda varor positiv VMB, 25 % moms
		■ 4212	Sålda varor negativ VMB, 25 % moms
■ 4400	Momspliktiga inköp i Sverige	■ 4415	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 %
		■ 4416	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 %
		■ 4417	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 %
		■ 4425	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 %
		■ 4426	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 %
		■ 4427	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 %
■ 4500	Övriga momspliktiga inköp	■ 4515	Inköp av varor från annat EU-land, 25 %
		■ 4516	Inköp av varor från annat EU-land, 12 %
		■ 4517	Inköp av varor från annat EU-land, 6 %
		■ 4518	Inköp av varor från annat EU-land, momsfri
		■ 4531	Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 25 %
		■ 4532	Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 12 %
		■ 4533	Inköp av tjänster från ett land utanför EU, 6 %
		■ 4535	Inköp av tjänster från annat EU-land, 25 %
		■ 4536	Inköp av tjänster från annat EU-land, 12 %
		■ 4537	Inköp av tjänster från annat EU-land, 6 %
		■ 4538	Inköp av tjänster från annat EU-land, momsfri
		■ 4545	Import av varor, 25 %
		■ 4546	Import av varor, 12 %
		■ 4547	Import av varor, 6 %

Kontonas innehåll

Kontona debiteras för inköp av varor och material då löpande lagerredovisning inte finns. Kontona debiteras för anskaffningsvärdet av inköpta varor och inköpt material inklusive direkta inköpskostnader som tull, spedition, transportförsäkringar, remburskostnader etc.

Konton i kontogrupp 42, 44 och 45 kan användas för att underlätta framtagning av beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning och vid omvänd betalningsskyldighet. Dessa konto är dock enbart att se som exempel då varje enskilt företag bör anpassa kontona i kontoklass 4 till sin egen verksamhet.

Rapportering till SCB

SCB efterfrågar uppgifter om kostnader för handelsvaror samt kostnader för råvaror och förnödenheter i undersökningarna FEK och ESK. Denna uppdelning är särskilt viktig då den ligger till grund för beräkningen av BNP.

Legoarbeten, underentreprenader och köpta tjänster för produktionen ska redovisas specifikt i FEK, med olika detaljeringsgrad beroende på företagets bransch. Att särskilja varor från tjänster är en grundläggande princip i statistikproduktionen.

Energikostnader i produktionen särskiljs i FEK. I SCB:s undersökning ISEN efterfrågas inköpsvärde fördelade på olika bränsleslag.

SCB:s undersökning INFI efterfrågar också kostnader för råvaror och förnödenheter, med fördelning på detaljerade varuslag.

Importen ska ytterligare fördelas på varor i Intrastat och tulldeklARATIONER och på tjänster i UHT.

46 Legoarbeten, underentreprenader

Kostnaderna för legoarbeten och underentreprenader behandlas i resultaträkningen på samma sätt som kontogrupperna 40–45.

I kontogruppen redovisas utgifter till tredje person som ersättning för tillverkning eller tjänsteproduktion som utgör en del av ett underentreprenadavtal. Företaget (uppdragsgivaren) har tillhandahållit tekniska beskrivningar (helt eller delvis) till underentreprenören eventuellt tillsammans med det material som ska bearbetas. Ett alternativ är att uppdragsgivaren endast tillhandahåller material. Uppdragsgivaren säljer produkten som bearbetats av underentreprenören – antingen separat eller som del i en större produkt – och tar ansvar för eventuella förpliktelser efter försäljningen. Legoarbeten omfattar arbetsprestationer som utförs av personal utan anställningsförhållande. Personalkostnader för anställd personal redovisas i kontoklass 7.

Andra utgifter för främmande tjänster som inte avser tillverkning eller tjänsteproduktion redovisas i kontoklasserna 5–6. Kostnader för inhyrd personal redovisas i kontogrupp 68.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 46.

Kontonummer	Kontonamn
■ 4600	Legoarbeten och underentreprenader (gruppkonto)

Omvänd betalningsskyldighet

Omvänd betalningsskyldighet innebär att det är köparen och inte säljaren som ska redovisa och betala momsen.

Omvänd betalningsskyldighet används vid handel inom Sverige vid omsättning av byggtjänster mellan företag inom byggsektorn, vid handel av skrot och avfall, handel med mobiltelefoner m.m. samt under vissa förutsättningar vid handel med investeringsguld. Som huvudregel används den omvända betalningsskyldigheten för transaktioner gjorda av utländska företag.

Det måste framgå på fakturan att det rör sig om omvänd betalningsskyldighet. Denna regel är tvingande. Köparen måste redovisa den utgående momsen i momsdeklarationen om det framgår av fakturan. Den ingående momsen som köparen har avdragsrätt för, dras av i momsdeklarationen. Både utgående och ingående moms redovisas därmed i köparens momsdeklaration.

För fördjupning se Redovisning i BAS vid omvänd betalningsskyldighet i avsnitt 7 Fördjupning. Under Koppling till Momsdeklarationen i fördjupningsavsnittet finns också åskådningsexempel för omvänd betalningsskyldighet.

Se kontogrupperna 40–45 ovan.

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

Moms

**Rapporte-
ring till SCB**

■ 4600**Legoarbeten och underentreprenader
(gruppkonto)****Kontots
innehåll**

Kontot debiteras för samtliga utgifter för legoarbeten och underentreprenader som avser produktionen och som inte utförts av anställd personal.

Vid behov att specificera olika typer av legoarbeten och underentreprenader kan särskilda konton läggas upp i kontogruppen (konto 4610–4690).

**Bokför inte
på kontot**

Andra främmande tjänster än tillverkning eller tjänsteproduktion
→ Kontoklasserna 5–6.

Kostnader för **inhyrd personal** → Kontogrupp 68

Kostnader för **anställd personal** → Kontoklass 7

47 Reduktion av inköpspriser

Kontogruppen används för ofördelade reduktioner av inköpspriser och minskar inköpskostnaderna i kontogrupperna 40–46. Om prisreduktioner kan fördelas redovisas de för respektive vara eller material i kontogrupperna 40–46.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 47.

Kontonummer	Kontonamn
■ 4700	Reduktion av inköpspriser (gruppkonto)
4730	Erhållna rabatter
4790	Övriga reduktioner av inköpspriser

Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll

Har moms inte tagits ut på rabatter och andra prisnedsättningar, ska inte ingående eller utgående moms redovisas för dessa nedsättningar. Om det görs en återbetalning pga. nedsättning av priset i efterhand kan säljare och köpare komma överens om att nedsättningen inte ska påverka momsbeloppet. Då behöver kreditnota inte upprättas. Se även kontogrupp 37.

Moms

Se kontogrupperna 40–45 ovan.

Rapporte-
ring till SCB

Reduktion av inköpspriser (gruppkonto)

■ 4700

Kontot krediteras för samtliga reduktioner av inköpspriser som omfattas av kontogrupp 47. Kontot används som gruppkonto när reduktioner av inköpspriser inte behöver särredovisas för olika typer av reduktioner.

Kontots
innehåll

Om prisreduktioner kan fördelas redovisas de för respektive vara eller material i kontogrupp 40–45. Om prisreduktioner inte kan fördelas på respektive vara och material, men man ändå vill redovisa på olika typer av reduktioner, kan tillämpliga konton i denna kontogrupp användas.

4080 Reduktion av inköpspriser

Relaterade
konton

Erhållna rabatter

4730

Kontot används om inköp av varor och material bokförs på konton i kontogrupperna 40–45 och erhållna rabatter inte kan fördelas på respektive varor eller material. Se bokföringsexempel 47-1 Inköp av grossist och rabatter.

Kontots
innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

4731 Erhållna kassarabatter

4732 Erhållna mängdrabatter (inkl. bonus)

4733 Erhållet aktivitetsstöd

4790

Övriga reduktioner av inköpspriser

Kontots innehåll

Kontot krediteras för övriga prisreduktioner för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

48 (Fri kontogrupp)

Kontogruppen kan användas vid företagsanpassning av kontoplanen. Se vidare Företags- och branschanpassning av BAS-kontoplanen i avsnitt 7 Fördjupning.

49 Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten

Allmänt om kontogruppens innehåll

Företag som tillämpar den kostnadsslagsindelade resultaträkningen redovisar kontona 4910–4920 i posten "Råvaror och förnödenheter" i årsredovisningen. Kontona 4940–4950 och 4970 redovisas i posten "Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbeten för annans räkning" (ÅRL: "Förändring av varulager"). Denna post kan endast förekomma i tillverkande företag, tjänsteproducerande företag och entreprenadföretag.

Handelsföretag och liknande redovisar konto 4960 tillsammans med övriga kostnader för sålda handelsvaror under rubriken Handelsvaror i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen.

Se vidare instruktionerna till kontogrupp 14.

De flesta konton i kontogruppen är motkonton till lagerförändringskonton i kontogrupp 14. Genom redovisning i kontogrupp 49 periodiseras inköp av varor och material i kontogrupperna 40–45 till förbrukning genom att lagerförändringen bokförs. Olika konton används för redovisning av lagerförändring av varor och material i lager/förråd, produkter i arbete samt förändring av pågående arbeten.

Det går också bra att lägga upp lagerförändringskonton i kontogrupperna 40–45. I sådana fall används inte denna kontogrupp.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 49.

Kontonummer	Kontonamn
■ 4900	Förändring av lager (gruppkonto)
■ 4910	Förändring av lager av råvaror
■ 4920	Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter
■ 4940	Förändring av produkter i arbete
■ 4950	Förändring av lager av färdiga varor
■ 4960	Förändring av lager av handelsvaror
■ 4970	Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader
4980	Förändring av lager av värdepapper

Rapportering till SCB

Rapportering till SCB underlättas vid användning av huvudkonton och underkonton inom denna kontogrupp. Särskilt viktigt är att klassificera alla lagerförändringar enligt dessa tre resultaträkningsposter:

- Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning

- Råvaror och förnödenheter
- Handelsvaror

Denna uppdelning är grundläggande då den ligger till grund för beräkningen av BNP.

Förändring av lager (gruppkonto)

■ 4900

Lagerförändringar som bokförs i kontogrupp 49 redovisas i tre olika poster i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. Dessa är

Kontots innehåll

- Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning,
- Råvaror och förnödenheter och
- Handelsvaror.

Gruppkontot 4900 bör därför undvikas och i stället bör ett huvudkonto, 4910–4980, användas.

Gruppkontot 4900 kan i undantagsfall användas under löpande år, om det vid transaktionens uppkomst föreligger osäkerhet i vilken post i resultaträkningen som beloppet ska redovisas. När en rapport ska tas ut, t.ex. för att en uppgift ska lämnas till SCB, ska en fördelning ha skett till aktuellt huvudkonto.

Förändring av lager av råvaror

■ 4910

Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av lagret av råvaror. Kontot debiteras vid lagerminskning och krediteras vid lagerökning.

Kontots innehåll

1419 Förändring av lager av råvaror

Motkonton

I SCB:s undersökningar FEK, ESK och INFI ingår detta konto i rapporteringen av kostnader för råvaror och förnödenheter.

Rapportering till SCB

Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter

■ 4920

Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter. Kontot debiteras vid lagerminskning och krediteras vid lagerökning.

Kontots innehåll

1429 Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter

Motkonton

Rapportering till SCB

I SCB:s undersökningar FEK, ESK och INFI ingår detta konto i rapporteringen av kostnader för råvaror och förnödenheter.

■ 4940**Förändring av produkter i arbete****Kontots innehåll**

Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av produkter i arbete. Kontot debiteras vid lagerminskning och krediteras vid ökning.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

4944 Förändring av produkter i arbete, material och utlägg

Kontot används för att visa förändringen av material och legoarbeten som ingår i produkter i arbete när sådan särredovisning är möjlig. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning.

4945 Förändring av produkter i arbete, omkostnader

Kontot används för att visa förändringen av omkostnader som ingår i produkter i arbete när sådan särredovisning är möjlig. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning.

4947 Förändring av produkter i arbete, personalkostnader

Kontot används för att visa förändringen av personalkostnader som ingår i produkter i arbete när sådan särredovisning är möjlig. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning.

Motkonton

- 1449 Förändring av produkter i arbete
- 1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader
- 1479 Förändring av pågående arbeten

Rapportering till SCB

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår detta konto i rapporteringen av Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning.

■ 4950**Förändring av lager av färdiga varor****Kontots innehåll**

Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av färdiga varor i tillverkande företag. Kontot debiteras vid lagerminskning och krediteras vid lagerökning.

Motkonton

- 1459 Förändring av lager av färdiga varor

Rapportering till SCB

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår detta konto i rapporteringen av Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning.

Förändring av lager av handelsvaror

■ 4960

Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av lager av handelsvaror. Kontot debiteras vid lagerminskning och krediteras vid lagerökning.

Kontots innehåll

1469 Förändring av lager av handelsvaror

Motkonton

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår detta konto i rapporteringen av kostnader för handelsvaror.

Rapportering till SCB**Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader**

■ 4970

Kontot används normalt bara vid bokslut. Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av nedlagda kostnader för pågående arbeten för annans räkning när det är fråga om uppdrag till fast pris som redovisas enligt alternativregeln. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

4974 Förändring av pågående arbeten, material och utlägg

Kontot används för att visa förändringen av material och legoarbeten som ingår i pågående arbeten när sådan särredovisning är möjlig. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning med konto 1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader eller konto 1479 Förändring av pågående arbeten som motkonto.

4975 Förändring av pågående arbeten, omkostnader

Kontot används för att visa förändringen av omkostnader som ingår i pågående arbeten när sådan särredovisning är möjlig. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning med konto 1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader eller konto 1479 Förändring av pågående arbeten som motkonto.

4977 Förändring av pågående arbeten, personalkostnader

Kontot används för att visa förändringen av personalkostnader som ingår i pågående arbeten när sådan särredovisning är möjlig. Kontot debiteras vid minskning och krediteras vid ökning med konto 1471 Pågående arbeten, nedlagda kostnader eller konto 1479 Förändring av pågående arbeten som motkonto.

1470 Pågående arbeten

1479 Förändring av pågående arbeten

2430 Pågående arbeten

2439 Beräknad förändring av pågående arbeten

Motkonton

**Rapporte-
ring till SCB**

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår detta konto i rapporteringen av Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning.

4980**Förändring av lager av värdepapper****Kontots
innehåll**

Kontot används för att redovisa förändringen av värdet av lager av värdepapper som bokförts på konto 1491.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

4981 Sålida värdepappers anskaffningsvärde

4987 Nedskrivning av värdepapper

4988 Återföring av nedskrivning av värdepapper

Motkonton

1491 Lager av värdepapper

**Rapporte-
ring till SCB**

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår detta konto i rapporteringen av kostnader för handelsvaror.

5–6 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader

I kontoklasserna 5 och 6 redovisas alla externa rörelseutgifter utom varor, material och legoarbeten (kontoklass 4) samt personal (kontoklass 7). I månadsrapporter, kortperiodiska bokslut och årsbokslut/årsredovisning periodiseras dessa utgifter till kostnader.

Dessa kontoklasser redovisas i posten "Övriga externa kostnader" i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen.

50–69 Övriga externa rörelseutgifter/kostnader

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogrupperna 50 till och med 69 redovisas alla övriga rörelsekostnader som inte passar in i någon annan post, t.ex. kontorshyra, konsultarvoden, telefon, porto, reklam och normala nedskrivningar på kortfristiga fordringar. I månadsrapporter, kortperiodiska bokslut och årsbokslut/årsredovisning periodiseras dessa utgifter till kostnader.

Dessa kontogrupper redovisas i posten "Övriga externa kostnader" i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen.

Följande tabell visar innehållet i kontogrupperna 50–69.

Konto-grupp	Namn	Konto-grupp	Namn
50	Lokalkostnader	60	Övriga försäljningskostnader
51	Fastighetskostnader	61	Kontorsmateriel och trycksaker
52	Hyra av anläggningstillgångar	62	Tele och post
53	Energikostnader	63	Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader
54	Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	64	Förvaltningskostnader
55	Reparation och underhåll	65	Övriga externa tjänster
56	Kostnader för transportmedel	66	(Fri kontogrupp)
57	Frakter och transporter	67	(Fri kontogrupp)
58	Resekostnader	68	Inhyrd personal
59	Reklam och PR	69	Övriga externa kostnader

Moms

Se kommentarer i anslutning till respektive kontogrupp.

Inkomstskatt

Se kommentarer i anslutning till respektive kontogrupp.

Rapportering till SCB

SCB efterfrågar dels summa Övriga externa kostnader men även detaljerade uppgifter till de årliga undersökningarna FEK, Företagens utgifter för IT och ISEN samt kvartalsundersökningen ESK. Detaljerad information finns även i direkt anslutning till enskilda konton.

Importen ska ytterligare fördelas på varor i Intrastat och tulldeklARATIONER och på tjänster i UHT.

50 Lokalkostnader

I kontogruppen redovisas utgifter för de lokaler där rörelsen bedrivs. Dessa periodiseras till kostnader i kortperiodiska bokslut och i årsbokslut.

Konton i kontogruppen används om företaget hyr lokalen (nyttjanderätt). Om rörelsen bedrivs i egen fastighet används kontogrupp 51.

Utgifter för lokaler avser, förutom hyra och i hyra ingående tillägg för vatten/avlopp och värme m.m., även lokaltillbehör samt kostnader för renhållning, städning, underhåll och reparation.

I de fall förbättringsutgifter på hyrd lokal redovisas som tillgång på konto 1120 Förbättringsutgifter på annans fastighet ska dessa skrivas av över hyrestiden.

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

Avdrag för moms på lokalkostnader

Lokalkostnader för en momspliktig verksamhet är avdragsgilla. Avdragsrätten omfattar såväl löpande drift som ny-, till- eller ombyggnadsutgifter. Se inledningsavsnittet till kontogrupp 11 avseende överlåtelse och upplåtelse av bl.a. hyresrätter och bostadsrätter.

Moms

SCB:s undersökning FEK efterfrågar Lokalkostnader. Tillämpning av BAS huvudkonto inom denna kontogrupp underlättar generellt rapporteringen till SCB.

**Rapporte-
ring till SCB**

Lokalkostnader (gruppkonto)

5000

Kontot debiteras för samtliga kostnader för hyrd lokal och som omfattas av kontogrupp 50. På kontot redovisas också kostnader för arrende. Kontot används som gruppkonto när utgifter för hyrd lokal inte behöver särredovisas.

**Kontots
innehåll**

Lokalhyra

■ 5010

Kontot debiteras för hyresutgifter för samtliga förhyrda lokaler samt arrendeutgifter för samtliga arrenderade fastigheter och lokaler.

**Kontots
innehåll**

Som hyra bokförs det av fastighetsägaren debiterade beloppet, bestående av grundhyra och de hyrestillägg som ingår i hyresbeloppet, såsom vatten, avlopp, värme, fastighetsskatt och tomträttsavgäld. Observera att vattenavgift som avser driften redovisas på konto 5380 Vatten.

Som arrende bokförs det av fastighetsägaren debiterade beloppet för jordbruksarrende, bostadsarrende, anläggningsarrende eller lägenhetsarrende.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5011 Hyra för kontorslokaler**5012 Hyra för garage****5013 Hyra för lagerlokaler**

Motkonton 1710 Förutbetalda hyreskostnader

Bokför inte på kontot Lokaler i egen fastighet → Kontogrupp 51
 Tomträttsavgäld → 5110
 Vatten för drift → 5380

Observera När rörelsen bedrivs i egen fastighet, som helt eller till övervägande del används i rörelsen, används inte detta konto utan fastighetskostnaderna redovisas i kontogrupp 51 Fastighetskostnader. När rörelsen bedrivs i enskild näringsidkares egna (bostads-) fastighet, som endast delvis används i rörelsen, kan fastighetskostnaderna bokföras utanför rörelsen på särskilt konto under eget kapital för enskild näringsidkare (underkonto till konto 2010 Eget kapital).

Lokalhyra erläggs ofta kvartalsvis i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto. Detta görs på konto 1710 Förutbetalda hyreskostnader.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare Periodisering i den löpande bokföringen i avsnitt 7 Fördjupning.

Rapportering till SCB SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för lokalhyra som en egen post.
■ 5020**El för belysning****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för utgifter för el som enbart används för belysning av lokaler.

Utgifter för el redovisas inom denna kontogrupp endast när el används för belysning av lokaler men inte för driften.

Bokför inte på kontot El för belysning, ägd fastighet → 5120
 El för drift → 5310

Om el används gemensamt för belysning av lokaler och för driften utan att utgifterna kan särskiljas (ej separata elmätare), kan utgifterna för el bokföras i kontogrupp 53 Energikostnader och fördelas vid bokslut i proportion till användning.

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs som regel i förskott och förbrukningsutgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökningar FEK och ISEN efterfrågar kostnader för el för belysning.

Rapportering till SCB

Värme

■ 5030

Kontot debiteras för utgifter för lokalernas uppvärmning om de inte ingår i lokalhyran.

Kontots innehåll

Fjärrvärme, kyla, ånga för drift → 5370
Värme, ägd fastighet → 5130

Bokför inte på kontot

Abonnemangsavgifter erläggs som regel i förskott och förbrukningsutgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Observera

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för värme. Undersökningen ISEN efterfrågar kostnader för värme uppdelat på el, eldningsolja, fjärrvärme och övrigt.

■ 5040**Vatten och avlopp****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för avgifter för vatten och avlopp om de inte ingår i lokalhyran.

Bokför inte på kontot

Vatten för drift → 5380
Vatten och avlopp, ägd fastighet → 5140

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs som regel i förskott och förbrukningsutgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personaltutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för vatten och avlopp.

5050**Lokaltillbehör****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för utgifter för sådana förbrukningsinventarier som hör till lokalen och som kan betraktas som lokaltillbehör, dvs. är nödvändiga för att göra lokalen användbar för den där bedrivna verksamheten. Till sådana lokaltillbehör räknas t.ex. fast tak- eller väggarmatur för belysning, persienner, fasta mattor, fasta klädhängare men inte möbler eller andra liknande inventarier.

Bokför inte på kontot

Inventarier → 1220

■ 5060**Städning och renhållning****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för utgifter för städning, fönsterputsning och hygien i lokaler, arvoden till utomstående städare och direkt städmate-

riel, såsom dammsugare, borstar, dammtrasor, handdukar och rengöringsmedel. Även utgifter för sophämtning, hyra av sopcontainer och snöröjning redovisas på kontot.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5061 Städning**5062 Sophämtning****5063 Hyra för sopcontainer****5064 Snöröjning****5065 Trädgårdsskötsel**

Förbrukningsmaterial av allmän karaktär → 5460

Städning och renhållning, ägd fastighet → 5160

Städning och renhållning, utförd av anställd personal → Kontoklass 7

Bokför inte på kontot

Utgifter för glödlampor, elsäkringar, sladdar, pappershanddukar o.d. bokförs på konto 5460 Förbrukningsmaterial.

Observera

Om städpersonal är anställd hos företaget, redovisas löner till städpersonal i kontoklass 7.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för städning och renhållning.

Rapportering till SCB

Reparation och underhåll av lokaler

■ 5070

Kontot debiteras för utgifter för sådana reparationer av hyrda lokaler som inte betalas av hyresvärden.

Kontots innehåll

Förbättringsutgifter för hyrd lokal → 1120

Reparationer och underhåll, ägd fastighet → 5170

Bokför inte på kontot

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reparation och underhåll av lokaler.

Rapportering till SCB

Övriga lokalkostnader

5090

Kontot debiteras för sådana lokalutgifter som uppgår till mindre belopp och för vilka speciella konton inte lagts upp i kontogruppen.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5098 Övriga lokalkostnader, avdragsgilla**5099 Övriga lokalkostnader, ej avdragsgilla**

Övriga lokalkostnader, ägd fastighet → 5190

Bokför inte på kontot

51 Fastighetskostnader

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter för egen fastighet. Avskrivning på byggnader och markanläggningar redovisas på huvudkonto 7820.

Bedrivs verksamheten i en hyrd lokal redovisas utgifterna i kontogrupp 50.

Se också instruktionerna till kontogrupp 11 Byggnader och mark. I *Bokslutsboken* finns mer att läsa om när underhåll ska aktiveras samt kostnadsföras.

Kontogruppen innehåller många utgifter som kan behöva periodiseras under året för att få en bra löpande redovisning. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

I samband med bokslut finns i K2 särskilda regler som gör att periodisering under vissa omständigheter kan underlätas. Ska dessa tillämpas är det självklart en förenkling att göra på motsvarande sätt även i den löpande bokföringen. För de särskilda reglerna hänvisas till *Bokslutsboken*.

Moms

Lokalkostnader

Upplåtelse av arrende, hyresrätter och bostadsrätter är undantagen från momsplikt. Är hyresgästen momspliktig kan fastighetsägaren välja att bli frivilligt beskattad, se konto 3910 och inledningsavsnittet till kontogrupp 11.

Enligt de allmänna reglerna för avdrag medges avdrag för ingående moms för utgifter hänförliga till fastigheter som är en tillgång i en momspliktig verksamhet. Avdragsrätten styrs av de allmänna reglerna. Om ett momspliktigt företag reparerar en hyrd lokal eller egen fastighet medges avdrag för ingående moms. Avdrag medges också för ingående moms som hänför sig till t.ex. el, värme, vatten och avlopp, städning m.m.

Avdrag medges däremot inte för ingående moms som är hänförlig till stadigvarande bostad (med undantag för fastigheter som uttagsbeskattats eller för moms som hänför sig till jordbruksarrende).

Frivillig beskattning

Särskilda regler finns för frivillig beskattning för upplåtelse av rörelselokal och för justering av ingående moms för sådan fastighet, se inledningsavsnittet till kontogrupp 11.

Inkomstskatt

Närings- respektive privatbostadsfastighet

Vid inkomstbeskattningen klassificeras en fastighet antingen som privatbostadsfastighet eller som näringsfastighet. Fastigheter ägda av aktiebolag, handelsbolag och ekonomiska föreningar är alltid näringsfastighet. Enfamiljshus (småhus enligt fastighetstaxeringen) som ägs av fysisk person är näringsfastighet om den till övervägande del (= mer än 50 procent) används till annat än permanent eller

fritidsboende av ägaren eller närstående. Är det ett tvåfamiljshus anses det som näringsfastighet om mer än 60 procent används till annat än permanent eller fritidsboende av ägaren eller närstående.

Om en enskild näringsidkare använder en särskilt inrättad del av sin bostad i näringsverksamheten, ska en skälig del av utgifterna för hyra, värme m.m. dras av i näringsverksamheten. Utrymmet får inte användas för privat ändamål utan endast i näringsverksamheten. Sådana utgifter bokförs på konton i denna kontoklass. Utgifter för reparationer m.m. som är direkt hänförliga till utrymmet i fråga kan bokföras på konto 5170 Reparation och underhåll av fastighet. Fastighetsskatt och premier för fastighetsförsäkring bokförs på konto 2013 Övriga egna uttag (eller motsvarande).

Bedrivs den enskilda näringsverksamheten inte i en för verksamheten särskilt inrättad del av fastigheten medges ett schablonmässigt avdrag med 2 000 kr (4 000 kr i hyrd bostad) om den enskilda näringsidkaren har arbetat minst 800 timmar i bostaden.

Är det ett handels- eller aktiebolag som bedriver verksamhet i en av delägaren eller anställd ägd privatbostadsfastighet gäller andra regler. Enligt allmänna principer vid beskattningen medges bolaget avdrag såsom hyreskostnad med ett belopp motsvarande marknadsmässig hyra. Fastighetsägaren (privatpersonen) beskattas för marknadsmässig ersättning i inkomstslaget kapital, efter skäligt avdrag (42 kap. 32 § IL). Överstiger ersättningen marknadsmässig hyra ska den del som överstiger marknadsmässig hyra beskattas som lön, dvs. i inkomstslaget tjänst.

Reparation och underhåll av fastighet

Utgifter för reparation och underhåll får dras av omedelbart. Utgifter för en åtgärd som innebär en viss förbättring av en byggnad men som följer den allmänna tekniska utvecklingen av byggstandarden får dras av i sin helhet såsom utgifter för reparation och underhåll (HFD 2019 ref. 20). Om reparationer utförs samtidigt med till- eller ombyggnad, utan att man direkt kan särskilja sådana utgifter som är omedelbart avdragsgilla vid den skattemässiga inkomstberäkningen, kan samtliga utgifter först bokföras på konto 1181 Pågående ny-, till- och ombyggnad. Härifrån kan sedan sådana utgifter som ska tas upp som tillgång och som specificeras i en särskild utredning, överföras till konto 1110 Byggnader.

Utvidgat reparationsbegrepp

Utgifter för sådana ändringsarbeten på en byggnad som till sin karaktär räknas till ombyggnad, men ändå kan anses normala i fastighetsförvaltning, får behandlas som utgifter för reparation och underhåll.

Omedelbart avdrag får göras för sådana ändringsarbeten som man normalt kan räkna med i näringsverksamheten. Utgifter för ändringsarbeten som sammanhänger med byte av hyresgäst, en sammanslagning av två lokaler eller en delning av lokal är exempel på arbeten som kan anses normala.

Omedelbart avdrag får inte göras för åtgärder som innebär en väsentlig förändring av byggnaden. Med sådana förändringar avses

mer genomgripande ändringar av byggnadens användningssätt exempelvis när bostadslägenheter byggs om till affärs- och kontorslokaler. Detsamma gäller ingrepp i bärande konstruktioner eller nyinstallation av stammar för vatten och avlopp, när VA-installationen blir en del av byggnadens allmänna användning. I dessa fall ska utgiften läggas till byggnadens anskaffningsvärde.

Vid nybyggnation och tillbyggnation kan det utvidgade reparationsbegreppet inte tillämpas, eftersom det måste vara fråga om ändringsarbeten på en befintlig del av byggnad.

Fastighetsskatt/fastighetsavgift

Såväl fastighetsskatt som kommunal fastighetsavgift ska betalas av den som vid ingången av kalenderåret är ägare av fastigheten. Fastighetsskatten utgår med en viss procentsats på taxeringsvärdet och beräknas för kalenderår på grundval av det taxeringsvärde som gäller under kalenderåret. Denna beräkning gäller såväl de företag som har kalenderår som räkenskapsår som de företag som har brutet räkenskapsår. Skatteplikten gäller för hyreshusenhet, industri- och elproduktionsenhet samt vatten- och vindkraftverk enligt fastighetstaxeringen. Skatten är avdragsgill i näringsverksamheten för näringsfastigheter, utom för privatbostadsföretag.

För småhusenheter samt småhus med tomtmark på lantbruksenheter har fastighetsskatten ersatts med en kommunal fastighetsavgift.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar Fastighetskostnader. Tillämpning av BAS huvudkonto inom denna kontogrupp underlättar generellt rapporteringen till SCB.

5100

Fastighetskostnader (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för samtliga fastighetskostnader som omfattas av kontogrupp 51. Kontot används som gruppkonto när fastighetskostnaderna inte behöver särredovisas.

5110

Tomträttsavgäld/arrende

Kontots innehåll

Kontot debiteras för tomträttsavgäld och arrende till markägare om företaget inte har äganderätt till den mark på vilken byggnaden är uppförd.

Bokför inte på kontot

Lokalhyra, hyrd lokal → 5010

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för tomträttsavgälder och arrenden.

El för belysning

■ 5120

Kontot debiteras för utgifter för belysning av fastigheten.

Kontots innehåll

El för belysning, hyrd lokal → 5020
El för drift → 5310

Bokför inte på kontot

Om fastigheten är en industrifastighet som helt används i rörelsen, och utgifterna för elektricitet avser både belysning av fastigheten och elanvändning i driften, ska utgifterna fördelas. De kan då löpande bokföras på konto 5310 El för drift, varifrån kostnaden för fastighetens belysning i samband med bokslut överförs till detta konto.

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs som regel i förskott och förbrukningsutgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökningar FEK och ISEN efterfrågar kostnader för el för belysning.

Rapportering till SCB

Värme

■ 5130

Kontot debiteras för utgifter för bränsle som används för fastighetens uppvärmning, såsom utgifter för eldningsolja, koks, gas, avgift för fjärrvärme eller för eluppvärmning.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5131 Uppvärmning

5132 Sotning

Fjärrvärme, kyla, ånga för drift → 5370
Värme, hyrd lokal → 5030

Bokför inte på kontot

Observera	Om bränsleutgifterna är gemensamma för driften och fastigheten, ska dessa utgifter fördelas. De kan då löpande bokföras i kontogrupp 53, varifrån bränslekostnaderna för fastigheten i samband med bokslut överförs till detta konto. Abonnemangavgifter erläggs som regel i förskott och förbrukningsutgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto. Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad. Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för värme. Undersökningen ISEN efterfrågar kostnader för värme uppdelat på el, eldningssolja, fjärrvärme och övrigt.

■ 5140 Vatten och avlopp

Kontots innehåll	Kontot debiteras för avgifter för vatten och avlopp för fastigheten.

Bokför inte på kontot	Vatten för drift → 5380 Vatten och avlopp, hyrd lokal → 5040

Observera	Abonnemangavgifter erläggs som regel i förskott och förbrukningsutgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto. Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad. Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste

bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för vatten och avlopp.

Rapportering till SCB

Städning och renhållning

■ 5160

Kontot debiteras för utgifter för fastighetens renhållning och städning, när städningen utförs av ej anställd personal.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5161 Städning

5162 Sophämtning

5163 Hyra för sopcontainer

5164 Snöröjning

5165 Trädgårdsskötsel

Förbrukningsmaterial av allmän karaktär → 5460

Städning och renhållning, hyrd lokal → 5060

Städning och renhållning, anställd personal → Kontoklass 7

Bokför inte på kontot

Utgifter för glödlampor, elsäkringar, sladdar, pappershanddukar o.d. bokförs på konto 5460 Förbrukningsmaterial. Om städpersonal är anställd hos företaget, redovisas löner till städpersonal i kontoklass 7.

Observera

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för städning och renhållning.

Rapportering till SCB

Reparation och underhåll av fastighet

■ 5170

Kontot debiteras för utgifter för reparation och underhåll av fastighet. Dessa utgifter ska enbart avse fastigheten och inte näringsverksamheten.

Kontots innehåll

Observera att företag som tillämpar K3 ska redovisa ett komponentbyte som tillgång, dvs. förbättring. Tillämpar företaget K2 gäller enhetsprincipen och utbyte av en del av byggnaden ska redovisas som kostnad, dvs. reparation och underhåll.

Är det däremot fråga om ombyggnationer som innefattar t.ex. nedtagning och uppsättning av väggar, upptagande av dörrar, etc. är utgångspunkten att det ska aktiveras även om K2 tillämpas. Dessa utgifter omfattas många gånger av det skattemässiga utvidgade reparationsavdraget. I de fall ett företag som tillämpar K2 nyttjar möjligheten att dra av utgifterna direkt vid beskattningen ska de också kostnadsföras i räkenskaperna.

Bokför inte på kontot	Reparationer och underhåll, hyrd lokal → 5070 Förbättringsutgifter för hyrd lokal → 1120
Relaterade konton	1110 Byggnader
Inkomstskatt	Om reparationer utförs samtidigt med till- eller ombyggnad, utan att man direkt kan särskilja sådana utgifter som är avdragsgilla vid den skattemässiga inkomstberäkningen, kan samtliga utgifter först bokföras på detta konto, varifrån sedan sådana utgifter, som ska tas upp som tillgång och som specificeras i en särskild utredning, överförs till konto 1110 Byggnader.
Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reparation och underhåll av fastighet.

5190

Övriga fastighetskostnader

Kontots innehåll

Kontot debiteras för övriga fastighetsutgifter för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. Här debiteras t.ex. fastighetsskatt, fastighetsförsäkringspremier och kostnader för tillfälliga anläggningar på fastighet eller för markanläggningar på annans mark (jfr konto 1150 Markanläggningar). Kontot debiteras även för arvoden för fastighetsförvaltning, arvoden till fastighetsskötare, portvakt och vicevärd om dessa personer inte är anställda hos företaget. I annat fall redovisas utgifterna i kontoklass 7. På kontot debiteras vidare exempelvis utgifter för inhyrd personal och material för underhåll av gård och trädgård, utgifter för planteringsarbeten utanför byggnad, expeditionsavgifter för hyresdebitering.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5191 Fastighetsskatt/fastighetsavgift

Kontot debiteras med fastighetsskatt med konto 2510 Skatteskulder, 2513 Beräknad fastighetsskatt/fastighetsavgift eller för enskild näringsidkare 2018 Övriga egna insättningar, som motkonto. Saldot på kontot ska motsvara periodens fastighetsskatt.

Det är den som är ägare till fastigheten vid kalenderårets ingång som ska betala fastighetsskatt eller fastighetsavgift för hela kalenderåret oavsett om fastigheten överläts under året.

5192 Fastighetsförsäkringspremier

Kontot debiteras för försäkringspremier som avser fastigheten. Vid kombinerad försäkring som avser både fastighet och näringsverksamhet kan försäkringspremierna fördelas mellan detta konto och konto 6310 Företagsförsäkringar.

5193 Fastighetsskötsel och förvaltning

Kontot debiteras för arvoden för fastighetsförvaltning, arvoden till fastighetsskötare, portvakt och vicevärd om dessa personer inte är anställda hos företaget. I annat fall redovisas utgifterna i kontoklass 7. På kontot debiteras vidare utgifter för inhyrd personal och material för underhåll av gård och trädgård, utgifter för planteringsarbeten utanför byggnad och expeditionsavgifter för hyresdebitering.

Kostnader för fastighetsskötsel som utförs av anställd personal bokförs i kontoklass 7.

5198 Övriga fastighetskostnader, avdragsgilla

Kontot debiteras för övriga, skattemässigt avdragsgilla fastighetskostnader för vilka några speciella underkonton inte har lagts upp i kontogruppen.

5199 Övriga fastighetskostnader, ej avdragsgilla

Kontot debiteras för övriga, skattemässigt ej avdragsgilla fastighetskostnader för vilka några speciella underkonton inte har lagts upp i kontogruppen.

Medlemsavgifter etc. till fastighetsägareföreningar m.m. bokförs på konto 6560 och föreningsavgifter på konto 6980.

T.ex. försäkringspremier erläggs som regel i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera. För att få en bra resultatredovisning löpande kan det vara viktigt att periodisera även under året. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

Företag som tillämpar den funktionsindelade resultaträkningen delar upp kontogruppen efter funktion.

Observera

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för fastighetsförsäkringspremier (5192) som en egen post. I vissa branscher efterfrågas även kostnader för fastighetsskatt (5191). Tillämpning av BAS underkonton underlättar rapporteringen till SCB.

Rapportering till SCB

52 Hyra av anläggningstillgångar

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter för den löseegendom som företaget hyr/leasar av utomstående och till vilken företaget inte har äganderätt. Leasing av transportmedel bokförs dock i kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel. Hyra av lokaler redovisas i kontogrupp 50 Lokalkostnader.

Leasingavgifter kostnadsförs linjärt över leasingperioden. Detta innebär att exempelvis en första förhöjd leasingavgift periodiseras över leasingperioden så att alla månader belastas med en lika stor kostnad.

Moms

Leasing

Betalas leasingavgiften i förskott ska momsen dras av i den månad då förskottet betalas. Se även Redovisning av billeasing i fördjupningsavsnittet.

Avseende övriga frågor om leasing se kommentarer till kontogrupp 5600 Kostnader för transportmedel.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar hyra av anläggningstillgångar som egen post, ibland tillsammans med korttidshyra inom kontogrupp 56 och 58.

■ 5200

Hyra av anläggningstillgångar (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för samtliga utgifter för de anläggningstillgångar som företaget hyr av utomstående och som omfattas av kontogrupp 52. Kontot används som gruppkonto när hyresutgifterna inte behöver särredovisas.

Bokför inte på kontot

Lokalhyra → 5010
Hyra av transportmedel → 5600

Observera

Hyra erläggs ofta i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta och följande konton. Företag som tillämpar den funktionsindelade resultaträkningen delar upp kontogruppen efter funktion.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

Hyra av maskiner och andra tekniska anläggningar

5210

Kontot debiteras för samtliga utgifter för maskiner som används direkt i produktionen (inte på hjälpavdelningar) och som företaget hyr av utomstående.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5211 Korttidshyra av maskiner och andra tekniska anläggningar

Kontot debiteras för hyra för maskiner som används direkt i produktionen (inte på hjälpavdelningar) och som företaget tillfälligt hyr för en kortare tid av utomstående.

5212 Leasing av maskiner och andra tekniska anläggningar

Kontot debiteras för hyra för maskiner som används direkt i produktionen (inte på hjälpavdelningar) och när förhyrning sker i form av leasing genom ett finansieringsföretag.

Hyra av inventarier och verktyg → 5220
Leasing av inventarier och verktyg → 5222
Hyra av transportmedel → 5600
Anläggningstillgångar → 1xxx

Bokför inte på kontot

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning och telekomutrustning, där utgifter för operationell leasing/hyra särskiljs, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för operationell leasing/hyra av datautrustning och telekomutrustning redovisas i första hand på konto 5220 och 5250, men även konto 5210 kan vara aktuellt.

Rapportering till SCB

Hyra av inventarier och verktyg

5220

Kontot debiteras för hyra och leasingavgifter för andra inventarier än maskiner i den direkta produktionen, t.ex. kontorsutrustning, butiksinventarier och telefonväxel. I tillverkande företag bokförs även här hyra och leasingavgifter för utrustning som används på hjälpavdelningar (t.ex. serviceverkstad).

Kontots innehåll

Leasing av transportmedel redovisas i kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5221 Korttidshyra av inventarier och verktyg

Kontot debiteras för hyra för inventarier och verktyg som företaget tillfälligt hyr för en kortare tid av utomstående. Hyra av utrustning som används direkt i produktionen bokförs på konto 5211.

5222 Leasing av inventarier och verktyg

Kontot debiteras för hyra för inventarier och verktyg när förhyrning sker i form av leasing via ett finansieringsföretag. Inventarier omfattar även kontorsmaskiner, butiksinredning m.m., men inte transportmedel.

Leasing av transportmedel redovisas i kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel. Leasing av maskiner och andra tekniska anläggningar, som används direkt i produktionen, redovisas på konto 5212. Leasing av maskiner och andra tekniska anläggningar.

Bokför inte på kontot

Hyra av maskiner och andra tekniska anläggningar → 5210
Hyra av transportmedel → 5600
Datorer → 5250
Anläggningstillgångar → 1xxx

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning och telekomutrustning, där utgifter för operationell leasing/hyra särskiljs, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för operationell leasing/hyra av datautrustning och telekomutrustning redovisas i första hand på konto 5220 och 5250, men även konto 5210 kan vara aktuellt.

5250**Hyra av datorer****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för hyra och leasing av datorer, oavsett om dessa används i företagets lokaler eller om de lånats ut till anställda för användning i bostaden. Vid behov kan hyra för datorer som lånats ut till anställda redovisas på ett separat konto. Köp av datorer redovisas på konto 1250 Datorer.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

5251 Korttidshyra av datorer

Kontot debiteras för hyra för datorer som företaget tillfälligt hyr från utomstående.

5252 Leasing av datorer

Kontot debiteras för hyra av datorer när förhyrning sker i form av leasing via ett finansieringsföretag.

Relaterade konton

1250 Datorer

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning och telekomutrustning, där utgifter för operationell leasing/hyra särskiljs, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för operationell leasing/hyra av datautrustning och telekomutrustning redovisas i första hand på konto 5220 och 5250, men även konto 5210 kan vara aktuellt. Undersökningen efterfrågar även information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910.

Rapportering till SCB

**Övriga hyreskostnader för anläggnings-
tillgångar**

5290

Kontot debiteras för hyresutgifter för sådana speciella anläggnings-tillgångar för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

53 Energikostnader

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas företagets utgifter för energi, bränsle, vatten och kyla som i tillverkande företag behövs för att producera företagets varor, dvs. för driften. Detta betyder att i kontogruppen ska följande utgifter inte bokföras:

- Den bränsle- och vattenkostnad som ingår i lokalhyra redovisas som lokalkostnad (konto 5010 Lokalhyra).
- Om el endast används för belysning av lokal eller fastighet, redovisas utgifter för sådan el som lokal- respektive fastighetsomkostnad (kontona 5020 respektive 5120 El för belysning).
- Om rörelsen bedrivs i hyrd lokal eller egen fastighet, redovisas eldningsolja som enbart används för uppvärmning av lokalen eller fastigheten som lokal- respektive fastighetskostnad (kontona 5030 respektive 5130 Värme).
- Bensin och olja för bilar och andra transportmedel redovisas i kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel.

Kontogruppen inkluderar även utgifter för energiskatt.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar energikostnader, med olika detaljeringsgrader beroende på företagets bransch. Tillämpning av BAS huvudkonton inom denna kontogrupp underlättar generellt rapporteringen till SCB.

■ 5300

Energikostnader (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för samtliga utgifter för energi som omfattas av kontogrupp 53. Kontot används som gruppkonto när energitugifterna inte behöver särredovisas.

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs ofta i förskott och förbrukningsavgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta och följande konton.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

El för drift**5310**

Kontot debiteras för utgifter för elektrisk energi med undantag för utgifter för elektrisk energi som används uteslutande för belysning av hyrda lokaler eller i egen fastighet.

Kontots innehåll

El för belysning, ägd fastighet → 5120

El för belysning, hyrd lokal → 5020

Bokför inte på kontot

Kontot inkluderar såväl kostnad för energi som kostnad för elcertifikat. Återbetalning av energiskatt krediteras kontot.

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs ofta i förskott och förbrukningsavgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta och följande konton.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökningar FEK och ISEN efterfrågar kostnader för el för drift.

Rapportering till SCB**Gas****5320**

Kontot debiteras för utgifter för gas som köps från utomstående.

Kontots innehåll

SCB:s undersökning ISEN efterfrågar inköpsvärdet för olika typer av gaser.

Rapportering till SCB**Eldningsolja****5330**

Kontot debiteras för utgifter för eldningsolja som används för driften.

Kontots innehåll

Eldningsolja, hyrda lokaler → 5030

Eldningsolja, egen fastighet → 5130

Bokför inte på kontot

Observera Om enskild näringsverksamhet bedrivs i näringsidkarens privatbostadsfastighet som endast delvis används i rörelsen, och fastighetskostnaderna redovisas utanför rörelsen (kontogrupp 20), redovisas även eldningsolja för uppvärmning som fastighetskostnad utanför rörelsen.

Rapportering till SCB SCB:s undersökning ISEN efterfrågar inköpsvärdet för olika typer av eldningsolja.

5340 Stenkol och koks

Kontots innehåll Kontot debiteras för utgifter för stenkol och koks som används för driften.

Bokför inte på kontot Stenkol och koks, hyrda lokaler → 5030
Stenkol och koks, egen fastighet → 5130

Observera Om enskild näringsverksamhet bedrivs i näringsidkarens (bostads-) fastighet som endast delvis används i rörelsen, och fastighetskostnaderna redovisas utanför rörelsen (kontogrupp 20), redovisas även stenkol och koks för uppvärmning som fastighetskostnad utanför rörelsen.

Rapportering till SCB SCB:s undersökning ISEN efterfrågar inköpsvärdet för stenkol och koks.

5350 Torv, träkol, ved och annat träbränsle

Kontots innehåll Kontot debiteras för utgifter för torv, träkol, ved och annat träbränsle som används för driften.

Utgifter för sådana bränslen som används för uppvärmning av hyrda lokaler eller egen fastighet redovisas på kontona 5030 respektive 5130 Värme.

Bokför inte på kontot Uppvärmning, hyrda lokaler → 5030
Uppvärmning, egen fastighet → 5130

Observera Om enskild näringsverksamhet bedrivs i näringsidkarens (bostads-) fastighet som endast delvis används i rörelsen och fastighetskostnaderna redovisas utanför rörelsen (kontogrupp 20), redovisas även utgifterna för dessa bränslen, om de används för uppvärmning av fastigheten, som fastighetskostnad utanför rörelsen.

SCB:s undersökning ISEN efterfrågar inköpsvärdet för torv, träkol ved och annat träbränsle.

**Rapporte-
ring till SCB**

Bensin, fotogen och motorbrännolja

5360

Kontot debiteras för utgifter för bensin, fotogen och motorbrännolja som används för driften.

**Kontots
innehåll**

Bensin, olja m.m. för transportmedel → 5600

**Bokför inte
på kontot**

SCB:s undersökning ISEN efterfrågar inköpsvärdet för bensin, fotogen och motorbrännolja.

**Rapporte-
ring till SCB**

Fjärrvärme, kyla och ånga

5370

Kontot debiteras för utgifter för fjärrvärme, kyla och ånga som används för driften och som köps från utomstående.

**Kontots
innehåll**

Uppvärmning, hyrda lokaler → 5030

Uppvärmning, egen fastighet → 5130

**Bokför inte
på kontot**

Om enskild näringsverksamhet bedrivs i näringsidkarens privatbostadsfastighet som endast delvis används i rörelsen och fastighetskostnaderna redovisas utanför rörelsen (kontogrupp 20), redovisas även utgifterna för fjärrvärme och ånga, om dessa används för uppvärmning av fastigheten, som fastighetskostnad utanför rörelsen.

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs ofta i förskott och förbrukningsavgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta och följande konton.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering.

SCB:s undersökning ISEN efterfrågar inköpsvärdet för fjärrvärme, kyla och ånga.

**Rapporte-
ring till SCB**

5380**Vatten****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för utgifter för vatten för driften.

Bokför inte på kontot

Vattenavgift som ingår i hyresbelopp för hyrda lokaler → 5040

Observera

Abonnemangsavgifter erläggs ofta i förskott och förbrukningsavgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta och följande konton.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

5390**Övriga energikostnader****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för utgifter för bränsle, energi, vatten och kyla m.fl. energislag som uppgår till mindre belopp och för vilka några särskilda konton inte lagts upp i kontogruppen.

54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial

I kontogruppen redovisas utgifter för förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial. Observera att följande grupper av inventarier och material **inte** redovisas i kontogruppen:

- Förbrukningsinventarier som räknas till lokaltillbehör redovisas på konto 5050 Lokaltillbehör.
- Förbrukningsmaterial som enbart används för städning av lokaler eller fastighet redovisas på konto 5060 eller 5160 Städning och renhållning.
- Kontorsmateriel redovisas i kontogrupp 61.

K2-regler vid kostnadsföring av inventarier

Av förenklingsskäl får materiella anläggningstillgångar av mindre värde och korttidsinventarier kostnadsföras samma år de anskaffas.

I K2 p. 10.5 anges att en materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för mervärdesskatt som inte ska dras av eller återbetalas enligt mervärdesskattelagen. Anskaffas flera olika materiella anläggningstillgångar och kan de anses ingå som ett led i en större investering får utgifterna redovisas som kostnad om det sammanlagda anskaffningsvärdet för investeringen understiger ett halvt prisbasbelopp.

Delar av en enhet utgör tillsammans *en* tillgång om det finns ett naturligt inbördes samband mellan delarna eller om varje del är nödvändig för att enheten ska kunna fungera i enlighet med sin grundläggande funktion (se K2 p. 10.2). Eftersom ett konferensbord med stolar räknas som *en* tillgång får bordet och stolarna inte kostnadsföras direkt om tillgångens sammanlagda anskaffningsvärde överstiger ett halvt prisbasbelopp.

I K2 p. 10.6 anges att en materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad, om den kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år (korttidsinventarier).

K3-regler vid kostnadsföring av inventarier

I juridisk person får enligt K3 p. 17.24 utgifter för en materiell anläggningstillgång som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år redovisas som kostnad vid det första redovisningstillfället, om företaget gör motsvarande avdrag enligt inkomstskattelagen och det kan antas att avdraget kommer att medges.

För inventarier som är av mindre värde får hela utgiften dras av omedelbart. Med mindre värde avses enligt IL ett halvt prisbasbelopp. Detta gäller alla företag oberoende av företagsform och storlek.

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

**Inkomst-
skatt**

Även för inventarier som kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år får utgiften dras av omedelbart.

Anskaffningsutgiften vid förvärv av immateriella rättigheter får inte dras av omedelbart. Förnödenheter får dras av omedelbart om de är av ringa värde. Är de däremot av väsentlig betydelse ska de ingå i varulagret.

5400

Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för samtliga utgifter för förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial och som omfattas av kontogrupp 54. Kontot används som gruppkonto när utgifter för förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial inte behöver särredovisas.

■ 5410

Förbrukningsinventarier

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för förbrukningsinventarier som inte redovisas i kontogrupperna 50 Lokalkostnader, 51 Fastighetskostnader och 61 Kontorsmateriel, trycksaker m.m.

För att underlätta rapporteringen till SCB kan kontot indelas i följande underkonton.

5411 Förbrukningsinventarier med en livslängd på mer än ett år
5412 Förbrukningsinventarier med en livslängd på ett år eller mindre

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar kostnader för förbrukningsinventarier uppdelat på livslängd på mer än ett år respektive på ett år eller mindre.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning respektive telekomutrustning, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för datautrustning redovisas i första hand på konto 1250 eller 5410, men även konto 1210, 1220 och 5490 kan vara aktuella. Utgifter för telekomutrustning redovisas i första hand på konto 1220 eller 5410, men även konto 1230 och 5490 kan vara aktuella.

■ 5420

Programvaror

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för dataprogram, framförallt standardprogram som innehas med nyttjanderätt och inte äganderätt. Utgifterna kan avse såväl den ursprungliga anskaffningen av programvaran som därefter följande serviceabonnemang avseende underhåll och uppdatering av dataprogram.

Programvaror, med äganderätt → 1250

**Bokför inte
på kontot**

Abonnemangsavgifter erläggs ofta i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Observera

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för programvaror som en egen post.

**Rapporte-
ring till SCB**

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för mjukvara, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för mjukvara redovisas i första hand på konto 5420 eller 6910, men även konto 1010 och 6540 kan vara aktuella. Undersökningen efterfrågar även information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910.

6

Transportinventarier

5430

Kontot debiteras för utgifter för transportinventarier av förbrukningskaraktär. Hit räknas t.ex. lastpallar, pallkragar, plywoodlådor, brödlådor och oljefat.

**Kontots
innehåll**

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för transportinventarier.

**Rapporte-
ring till SCB**

Förbrukningsemballage

5440

Kontot debiteras för utgifter för förbrukningsemballage, t.ex. kartonger, påsar, askar, omslagspapper och bindtråd.

**Kontots
innehåll**

Produktemballage → kontoklass 4
Transportinventarier → 5430

**Bokför inte
på kontot**

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för förbrukningsemballage.

■ 5460 Förbrukningsmaterial

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för förbrukningsmaterial av allmän karaktär – material med mycket kort nyttjandeperiod eller material av mindre värde. Hit räknas t.ex. glödlampor, elsäkringar, sladdar, pappershanddukar och toalettpapper.

Bokför inte på kontot	Förbrukningsmaterial som används för städning, hyrd lokal → 5060 Förbrukningsmaterial som används för städning, egen fastighet → 5160 Förbrukningsmaterial, lagertillgång → 1420 Kontorsmateriel → 6110

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för förbrukningsmaterial.

5480 Arbetskläder och skyddsmaterial

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för arbets- och skyddskläder som föreskrivs enligt arbetarskyddslagstiftningen eller krävs för särskilda produktionsförhållanden. Hit hör olika slags klädesplagg, skor, handskar, skyddsglasögon, skyddsmasker o.d. På detta konto redovisas även arbetarskyddsmaterial.

Bokför inte på kontot	Underhåll och tvätt av arbetskläder → 5580

Relaterade konton	7316 Ersättningar för/bidrag till arbetskläder 7350 Ersättningar för föreskrivna arbetskläder 7384 Kostnader för fria eller subventionerade arbetskläder

Rapportering till SCB	SCB:s undersökningar FEK och LCS efterfrågar kostnader för arbetskläder och skyddsmaterial.

Övriga förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial

5490

Kontot debiteras för utgifter för förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial som uppgår till mindre belopp och för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

För att underlätta rapporteringen till SCB kan kontot indelas i följande underkonton.

5491 Övriga förbrukningsinventarier med en livslängd på mer än ett år

5492 Övriga förbrukningsinventarier med en livslängd på ett år eller mindre

5493 Övrigt förbrukningsmaterial

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar kostnader för förbrukningsinventarier uppdelat på livslängd på mer än ett år respektive på ett år eller mindre. Därför behöver även kostnader för förbrukningsmaterial särskiljas.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för datautrustning respektive telekomutrustning, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för datautrustning redovisas i första hand på konto 1250 eller 5410, men även konto 1210, 1220 och 5490 kan vara aktuella. Utgifter för telekomutrustning redovisas i första hand på konto 1220 eller 5410, men även konto 1230 och 5490 kan vara aktuella.

55 Reparation och underhåll

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter för reparation och underhåll av maskiner och andra tekniska anläggningar (tillverkande företag), inventarier och verktyg, installationer samt förbrukningsinventarier. Vid underhåll eller reparation återställs maskinen m.fl. till det skick den befann sig i då den var nyanskaffad. Utgifter för löpande underhåll och reparationer redovisas som kostnader när de uppkommer.

Observera att företag som tillämpar K3 ska redovisa ett komponentbyte som tillgång, dvs. förbättring. Tillämpar företaget K2 gäller enhetsprincipen och utbyte av en del av maskiner m.m. ska redovisas som kostnad, dvs. reparation och underhåll, om inte tillgångens funktion eller prestanda tydligt förbättras. Se vidare i *Bokslutsboken*.

Även utgifter för underhåll och tvätt av arbetskläder bokförs i denna kontogrupp.

Följande reparations- och underhållskostnader redovisas **inte** i kontogruppen:

- reparation och underhåll av hyrd lokal och egen fastighet (konto 5070 Reparation och underhåll av lokaler respektive konto 5170 Reparation och underhåll av fastighet)
- reparation och underhåll av egna transportmedel (kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel).

■ 5500

Reparation och underhåll (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för all reparation och underhåll som omfattas av kontogrupp 55. Kontot används som gruppkonto om utgifter för olika slag av reparation och underhåll inte behöver särredovisas.

Bokför inte på kontot

Reparation och underhåll, hyrd lokal → 5070
Reparation och underhåll, ägd fastighet → 5170
Reparation och underhåll, transportmedel → 5600

5510

Reparation och underhåll av maskiner och andra tekniska anläggningar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för reparation och underhåll av maskiner och andra tekniska anläggningar (produktionsutrustning) vars anskaffningsvärde redovisas på konto 1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar. Dessa utgifter inkluderar även anskaffning av maskindelar och maskintillbehör. Till maskiner räknas även sådana reservmaskiner och specialverktyg som redovisas som anläggnings-tillgångar på konto 1210 Maskiner och andra tekniska anläggningar.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reparation och underhåll av maskiner och andra tekniska anläggningar.

**Rapporte-
ring till SCB**

Reparation och underhåll av inventarier, verktyg och datorer m.m.

5520

Kontot debiteras för utgifter för reparationer och underhåll av inventarier och verktyg (kontorsutrustning, butiksinredning och "maskiner" på hjälpavdelningar) dvs. anläggningstillgångar vars anskaffningsvärde debiteras på konto 1220 Inventarier och verktyg. Även utgifter för reparation av datorer som redovisas på konto 1250 Datorer debiteras på detta konto.

**Kontots
innehåll**

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reparation och underhåll av inventarier, verktyg och datorer m.m.

**Rapporte-
ring till SCB**

Reparation och underhåll av installationer

5530

Kontot debiteras för utgifter för reparation och underhåll av installationer, dvs. anläggningstillgångar vars anskaffningsvärde debiteras på konto 1230 Installationer.

**Kontots
innehåll**

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reparation och underhåll av installationer.

**Rapporte-
ring till SCB**

Reparation och underhåll av förbrukningsinventarier

5550

Kontot debiteras för utgifter för reparation och underhåll av förbrukningsinventarier, dvs. inventarier med en beräknad nyttjandeperiod understigande tre år eller inventarier av mindre värde.

**Kontots
innehåll**

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reparation och underhåll av förbrukningsinventarier.

**Rapporte-
ring till SCB**

Underhåll och tvätt av arbetskläder

5580

Kontot debiteras för utgifter för underhåll och tvätt av arbetskläder.

**Kontots
innehåll**

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för underhåll och tvätt av arbetskläder.

**Rapporte-
ring till SCB**

5590**Övriga kostnader för reparation och underhåll****Kontots
innehåll**

Kontot debiteras för sådana utgifter för reparation och underhåll av maskiner och inventarier m.m. som uppgår till mindre belopp och för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

**Rapporte-
ring till SCB**

SCB:s undersökning FEK efterfrågar övriga kostnader för reparation och underhåll.

56 Kostnader för transportmedel

I kontogruppen redovisas utgifter för företagets egna, hyrda eller leasade transportmedel, såsom bilar, lastbilar, truckar, arbetsmaskiner, motorcyklar, båtar och flygplan, som helt eller delvis används i rörelsen. Dessa utgifter omfattar drivmedel, fordonsskatt, fordonsförsäkring, reparationer, reservdelar och tillbehör, fordonsbesiktning, parkering, fordonsleasing m.m.

Hänsyn ska tas till de speciella momsregler som gäller för leasing och hyra av personbilar. 50 procent avdrag medges om bilen används i mer än ringa omfattning i näringsverksamheten. Det belopp som inte är avdragsgillt läggs till leasing- eller hyreskostnaden.

Avskrivning på egna transportmedel, som redovisas som anläggningstillgångar i kontoklass 1, redovisas inte i kontogruppen utan tillsammans med andra avskrivningar i kontogrupp 78. Observera att garagehyra redovisas som hyresutgift på konto 5012 Hyra för garage.

Allmänt om kontogruppens innehåll

Inköp av personbil och motorcykel

Med några undantag medges inte avdrag för ingående moms på förvärv av personbilar och mc, se konto 1240.

Leasing av personbil

Vid leasing av personbil och mc får 50 procent av momsen på leasingavgifter dras av om fordonet används i mer än ringa omfattning (ca 100 mil) i en verksamhet som är momspliktig eller om rätt till återbetalning enligt ML finns. För företag som bedriver taxirörelse, transport av avlidna samt körkortsrörelse gäller inte den schablonmässiga begränsningen för avdrag vid leasing av bil och mc, utan fullt avdrag medges. Fullt avdrag medges också om bilen används för uthyrning.

Med personbil avses även lastbil med skåpkarosseri och buss om fordonets totalvikt är högst 3 500 kg. Detta gäller dock inte om lastbilens förarhytt utgör en separat karosserienhet.

Förtida lösen av leasingbil

Om en leasad bil förvärvas innan leasingperioden är slut kan förutbetalda leasingavgifter räknas av från bilens inköpspris, se exempel 17-2. Den moms som belöper på de återbetalda leasingavgifterna anses då inte vara moms på leasingavgifter, utan moms på inköp av bil. Har köparen inte rätt till avdrag för moms på inköpet av bilen ska den tidigare avdragna ingående momsen på leasingavgifterna (50 procent av momsbeloppet) justeras så att avdrag inte medges. Se även Redovisning av billeasing i avsnitt 8 Fördjupning.

Driftskostnader

Ingående moms på driftskostnader är fullt avdragsgilla både när fordonet är ett inventarium och när det leasas. Det förutsätter dock att verksamheten är momspliktig eller att företaget har rätt till återbetalning enligt ML. När en anställd betalar drivmedlet eller andra driftskostnader själv och får kostnadsersättning, så får inte avdrag för ingående moms göras på drivmedlet.

Moms

Använder en anställd företagets kontokort eller om den anställda i nära anslutning till tidpunkten för utlägg, återfår utlägg mot överlämnande av kvittot eller annan handling, så blir momsen avdragsgill för företaget.

Kvittot är då företagets räkenskapsinformation, som också styrker rätt till avdrag för moms.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för transportmedel med olika detaljeringsgrader beroende på företagets bransch. Ett exempel är att leasingkostnader ska särredovisas. Tillämpning av BAS underkonton underlättar generellt rapporteringen till SCB.

■ 5600

Kostnader för transportmedel (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för samtliga kostnader för transportmedel som omfattas av kontogrupp 56. Kontot används som gruppkonto om olika slag av utgifter för transportmedel inte behöver särredovisas.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader uppdelat bl.a. på drivmedel, försäkring och skatt, reparation och underhåll samt leasing. Generellt delas alla transportmedelskostnader in enligt föreslagna underkonton under konto 5610. Tillämpning av underkonton för alla konton i kontogruppen underlättar därför rapporteringen till SCB.

■ 5610

Personbilskostnader

Kontots innehåll

Kontot debiteras för företagets utgifter för egna, hyrda eller leasade personbilar, som helt eller delvis används i rörelsen. Dessa utgifter omfattar drivmedel, försäkring, skatt, reparationer m.m., dock inte avskrivningar som debiteras på konto 7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel. När bilarna leasas av företaget redovisas även leasingavgifter här.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 5611 Drivmedel för personbilar
- 5612 Försäkring och skatt för personbilar
- 5613 Reparation och underhåll av personbilar
- 5615 Leasing av personbilar
- 5616 Trängselskatt, avdragsgill
- 5619 Övriga personbilskostnader

Bokför inte på kontot

Garagehyra → 5012
 Hyrbilar som tillfälligt används i samband med tjänsteresor → 5820
 Parkeringsböter för på företaget registrerade fordon → 6992
 Parkeringsböter för på anställda registrerade fordon → Kontoklass 7

7385 Kostnader för fri bil
7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

Relaterade konton

Drivmedel betalas som regel i efterskott och försäkring, skatt och leasing i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Observera

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader uppdelat bl.a. på drivmedel, försäkring och skatt, reparation och underhåll samt leasing. Tillämpning av underkonton underlättar därför rapporteringen till SCB. Detta gäller alla transportmedelskostnader, dvs. alla konton i kontogruppen.

Rapportering till SCB

Lastbilskostnader

5620

Kontot debiteras för företagets utgifter för egna, hyrda eller leasade lastbilar som används i rörelsen. Dessa utgifter omfattar t.ex. drivmedel, försäkring, skatt, reparationer och leasingavgifter. Avskrivning debiteras på konto 7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel.

Kontots innehåll

Kontot kan underindelas på motsvarande sätt som konto 5610.

7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

Relaterade konton

Truckkostnader

5630

Kontot debiteras för företagets utgifter för egna, hyrda eller leasade truckar. Dessa utgifter omfattar t.ex. drivmedel, försäkring, reparationer, reservdelar och leasingavgifter. Utgifterna kan särredovisas på samma sätt som under konto 5610 Personbilskostnader. Se även konteringsinstruktionerna till det kontot.

Kontots innehåll

Relaterade konton	7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

5640 Kostnader för arbetsmaskiner

Kontots innehåll	Kontot debiteras för företagets utgifter för egna, hyrda eller leasade arbetsmaskiner, t.ex. skogsmaskiner och fraktmaskiner. Dessa utgifter omfattar t.ex. drivmedel, försäkring, skatt, reparationer och leasingavgifter. Utgifterna kan särredovisas på samma sätt som under konto 5610 Personbilskostnader. Se även konteringsinstruktionerna till det kontot.

Relaterade konton	7831 Avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar 7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

5650 Traktorkostnader

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för egna, hyrda eller leasade traktorer. Utgifterna kan särredovisas på samma sätt som under konto 5610 Personbilskostnader. Se även konteringsinstruktionerna till det kontot.

Relaterade konton	7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

5660 Motorcykel-, moped- och skoterkostnader

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för egna, hyrda eller leasade motorcyklar, mopeder och skotrar som används som transportmedel. Kontot används på samma sätt som konto 5610, se även konteringsinstruktionerna till det kontot.

Relaterade konton	7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

5670 Båt-, flygplans- och helikopterkostnader

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för egna, hyrda eller leasade båtar, flygplan och helikoptrar som används som transportmedel. Kontot används på samma sätt som konto 5610 ovan. Se även konteringsinstruktionerna till detta konto.

Relaterade konton	7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

Övriga kostnader för transportmedel

5690

Kontot debiteras för sådana utgifter för transportmedel som uppgår till mindre belopp och för vilka några särskilda konton inte lagts upp i kontogruppen. Här kan t.ex. utgifter för cyklar redovisas. Utgifterna kan särredovisas på samma sätt som under konto 5610 Personbils-kostnader. Se även konteringsinstruktionerna till det kontot.

Kontots innehåll

7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel

Relaterade konton

57 Frakter och transporter

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter för varutransporter (utfrakter) som utförs av främmande fraktförare. Till frakt- och transportutgifter räknas även de särskilda utgifter som är förenade med transporter, såsom tull, transportförsäkringar, legaliseringshandlingar och budkostnader för sålda varor. När varorna distribueras som postpaket, ska paketporto betraktas som frakt för varudistribution och redovisas i kontogruppen.

Om frakter ska vidaredebiteras på köparen ska vidaredebiteringen krediteras på konto 3520 Fakturerade frakter och inte som kreditposter mot konton i denna kontogrupp.

I kontogruppen redovisas även sådana frakter som inte avser varutransporter, såsom transporter av inventarier i samband med flyttning.

Observera att utgifter för infrakter som avser varuinköp ska räknas in i varornas anskaffningsvärde och bokföras i kontoklass 4. Utgifter för transporter av köpta anläggningstillgångar ska ingå i anskaffningsvärdet och således debiteras på respektive konto i kontoklass 1.

Frakter och transporter som utförs med egna transportmedel debiteras som kostnader för dessa transportmedel i kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel.

Moms

Beskattningsland för transporttjänster är olika beroende på om det är en persontransport eller en varutransport. Svensk moms ska tas ut om tjänsterna anses tillhandahållna inom landet. Svensk moms kan också tas ut genom förvärvsbeskattning (omvänd betalningskyldighet) även om tjänsterna är omsatta i ett annat EU-land.

Persontransporter

För persontransporter gäller samma regler oavsett om köparen är en beskattningsbar person eller inte. Persontransporttjänster är tillhandahållna inom landet om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land. Sker persontransporttjänsten till någon del i ett annat EU-land är tjänsten i sin helhet tillhandahållen utomlands. Det ska alltså inte ske någon uppdelning av tjänsten om den genomförs i både Sverige och ett annat land.

Varutransporter

För varutransporter skiljer sig reglerna beroende på om köparen av tjänsten är en beskattningsbar person eller inte. För varutransporter som förvärvas av en beskattningsbar person gäller huvudregeln för beskattningsland för tjänster (6 kap. 33 § ML). Det innebär att tjänsten ska beskattas i köparens hemland oavsett var tjänsten utförs. Är köparen en svensk beskattningsbar person som förvärvat tjänsten från en utländsk företagare ska förvärvsbeskattning ske.

Tillhandahålls varutransporten till någon som inte är en beskattningsbar person är det avgångsorten som styr beskattningsland.

En varutransport som genomförs mellan två EU-länder är levererad inom landet om avgångsorten finns i Sverige. Om avgångsorten finns i ett annat EU-land är tjänsten levererad utomlands.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för frakter och transporter med olika detaljeringsgrader beroende på företagets bransch. Tillämpning av BAS huvudkonton inom denna kontogrupp underlättar generellt rapporteringen till SCB.

Rapportering till SCB

Frakter och transporter (gruppkonto)

■ 5700

Kontot debiteras för utgifter för samtliga frakter och transporter som omfattas av kontogrupp 57. Kontot används som gruppkonto om utgifter för olika slag av frakter och transporter inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

Infrakter som avser varuinköp ska räknas in i varornas anskaffningsvärde och bokföras i kontoklass 4.

Bokför inte på kontot

Om frakter ska vidaredebiteras på köparen ska vidaredebiteringen krediteras på konto 3520 Fakturerade frakter.

Observera

Frakter, transporter och försäkringar vid varudistribution

5710

Kontot debiteras för utgifter för transport av sålda varor, och som utförs av främmande fraktförare. Utgifterna kan avse frakt per järnväg, bil- och flygtransporter samt bud, postpaket och postfrakter. Till frakt- och transportutgifter räknas även de särskilda utgifter som uppkommer i samband med transporter såsom transportförsäkringar.

Kontots innehåll

Infrakter som avser varuinköp ska räknas in i varornas anskaffningsvärde och bokföras i kontoklass 4.

Bokför inte på kontot

Om frakter ska vidaredebiteras på köparen ska vidaredebiteringen krediteras på konto 3520 Fakturerade frakter.

Observera

SCB:s undersökning FEK efterfrågar i vissa branscher den del av kontot som avser försäkringar vid varudistribution.

Rapportering till SCB

Tull- och speditjonskostnader m.m.

5720

Kontot debiteras för sådana speciella frakt- och transportutgifter som uppstår i samband med export, såsom utgifter för tull, spedition och legaliseringshandlingar och som inte ska betalas av köparen.

Kontots innehåll

Observera	Utgifter för tull, spedition m.m. vid import bokförs i kontoklass 1 (tillgångar) eller kontoklass 4 (varor).

5730 Arbetstransporter

Kontots innehåll	Kontot debiteras för sådana externa transportutgifter som är hänförliga till vissa arbeten. Kontot används t.ex. då verksamheten sker vid flera arbetsplatser och utgifterna är hänförliga till dessa. Det kan också vara fråga om transport av lager till ett centrallager.

Observera	Om frakter ska vidaredebiteras på köparen ska vidaredebiteringen krediteras på konto 3520 Fakturerade frakter.

5790 Övriga kostnader för frakter och transporter

Kontots innehåll	Kontot debiteras för övriga utgifter för utfrakter och transporter som uppgår till mindre belopp och för vilka särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Observera	Kontot används inte i samband med inköp.

58 Resekostnader

I kontogruppen redovisas sådana utgifter i samband med anställdas resor i tjänsten, som företaget reglerar med kontokortsföretag, transportföretag eller resebyrå enligt på företaget ställda fakturor eller dylikt, t.ex. avbokningsavgifter. Även utgifter som anställda har i samband med tjänsteresa, och som styrkts med till företaget överlämnade verifikationer, ska bokföras här.

Traktamenten och bilersättningar utgör kostnadsersättningar, som ska bokföras i kontogrupp 73 Kostnadsersättningar och förmåner.

Allmänt om kontogruppens innehåll

Kostnadsersättning

När resekostnader betalas av den anställda och arbetsgivaren betalar kostnadsersättning till den anställda för dessa resor, har arbetsgivaren inte rätt till avdrag för ingående moms på de kostnader där moms ingår. Det beror på att företaget inte har någon faktura som styrker avdragsrätten. För arbetsgivaren är det en personalkostnad som bokförs i kontoklass 7 och inte resekostnad som bokförs på konto 5800.

Moms

Utlägg av en anställd

När en faktura är utställd på en anställd och avser kost, logi och representation, kan den momsskyldige, enligt SKV, få avdrag för momsen. Den momsskyldige måste visa att ett utlägg gjorts av den anställda, för den momsskyldiges räkning. De vanliga kraven på en faktura måste vara uppfyllda, utom att den anställdes namn kan vara angivet på fakturan. Se vidare om förenklad faktura i fördjupningsavsnittet om moms sidan 508.

Vid utlägg utgör kvittot företagets räkenskapsinformation och det är detta kvitto som styrker företagets rätt till momsavdrag. Utgiften bokförs inte som personalkostnad utan på det konto som utgiften avser. Se även exempel 26-2.

Enskilda näringsidkare

Avdrag för ingående moms medges för faktiska kostnader (bl.a. för biljetter, hyrbilskostnader och logi) som är hänförliga till näringsverksamheten. Utgifterna ska ha bokförts i företaget och ska styrkas med faktura.

Avdrag för ingående moms medges däremot inte för schablonberäknade kostnader, t.ex. schablonavdrag för bilkostnader eller kost och logi.

Anställdas kostnader

Kostnader för anställdas resor i tjänsten som betalas direkt av företaget till transportföretag, resebyrå m.m. är skattemässigt avdrags-

Inkomstskatt

gilla. Utlägg som den anställde har för sådana kostnader är också avdragsgilla för företaget. Även i det fall den anställde får kostnadsersättning för resekostnader m.m. medges företaget avdrag såsom för personalkostnad.

Enskilda näringsidkare

När en enskild näringsidkare i sin verksamhet gör resor med övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten får avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt samma regler som gäller för anställda. Se vidare under kontogrupp 73.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar totala resekostnader, huvudkonto 5820 behöver kunna särskiljas.

■ 5800

Resekostnader (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för samtliga resekostnader som omfattas av kontogrupp 58. Kontot används som gruppkonto om olika slag av resekostnader inte behöver särredovisas.

Bokför inte på kontot

Traktamenten och bilersättningar → 73

■ 5810

Biljetter

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för biljetter för allmänna kommunikationer i samband med resor i tjänsten. Kontot debiteras även för utgifter för taxi, bussbiljetter etc. vid lokala resor. Vid behov kan kontot indelas i underkonton för olika typer av färdmedel.

Motkonton

1770 Tillgångar av kostnadsnatur

Observera

I samband med bokslut kan utgifter för ännu inte fullt utnyttjade årskort, biljetter och dylikt balanseras på konto 1770 Tillgångar av kostnadsnatur.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personaltutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste

bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

Hyrbilskostnader

■ **5820**

Kontot debiteras för utgifter för hyrbil i samband med resor i tjänsten. Observera att leasingavgifter avseende transportmedel debiteras på tillämpligt konto i kontogrupp 56 Kostnader för transportmedel.

Kontots innehåll

Leasing av transportmedel → 56

Bokför inte på kontot

Observera att momsavdrag för hyra av personbil är begränsat. 50 procent avdrag medges om bilen används i mer än ringa omfattning i näringsverksamheten. Det belopp som inte är avdragsgillt läggs till hyreskostnaden.

Observera

SCB:s undersökning FEK efterfrågar hyrbilskostnader.

Rapportering till SCB

Kost och logi

5830

Kontot debiteras för utgifter för kost och logi i samband med resor i tjänsten.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- **5831 Kost och logi i Sverige**
- **5832 Kost och logi i utlandet**

För information om anställdas kostnad för kost och logi, se sidan 363.

Inkomstskatt

Övriga resekostnader

5890

Kontot debiteras för övriga resekostnader i tjänsten, för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

59 Reklam och PR

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter för företagets åtgärder som syftar till att uppmärksamma dess tjänster/produkter eller som lämnar information om företagets verksamhet. Med PR menas allmän extern goodwillskapande verksamhet (s.k. public relation).

Löner och ersättningar till personer som arbetar med reklam och PR och som är anställda hos företaget redovisas i kontoklass 7. Utgifter för produktbeskrivningar, kataloger, prislister m.m. som används vid försäljning men som inte har reklamkaraktär redovisas i kontogrupp 60 Övriga försäljningskostnader.

Utgifter för reklam och PR kan inte aktiveras som immateriell anläggningstillgång.

Moms

Reklamgåvor

Vid uttag av varor kan reglerna om uttagsbeskattning bli tillämpliga. Överlåtelse av gåvor av mindre värde eller av varuprover ska dock inte ses som uttag. Enligt förarbetena till momslagen bör av praktiska skäl ledning för beloppsgränser hämtas från inkomstskattelagen och vad som gäller för avdrag för utgifter för representation.

Sponsring

Om det finns ett direkt samband mellan en sponsringsbetalning och tillhandahållandet av bestämda varor eller tjänster är det en beskattningsbar transaktion. Då ska mottagaren (säljaren) betala utgående moms och betalaren (köparen) har enligt allmänna regler rätt att dra av motsvarade belopp som ingående moms. Om bidragsgivaren inte erhåller någon motprestation är det inte någon beskattningsbar transaktion utan transaktionen är momsfri.

Inkomstskatt

Reklamgåvor

Utgifter för reklamgåvor är skattemässigt avdragsgilla om det är fråga om artiklar av mindre värde, som antingen har direkt anknytning till givarens sortiment eller tillverkning, eller utgörs av enklare presentartiklar t.ex. almanackor och pennknivar. I lagen saknas beloppsramar för avdrag för utgifter för reklamgåvor. Bedömningen måste därför utgå från omständigheterna i det enskilda fallet. I rättspraxis har i ett fall accepterats avdrag med 350 kr per gåva. För att det ska vara frågan om reklamgåva bör gåvan lämnas till ett större antal personer och sakna inslag av personlig karaktär. En gåva av detta slag är ofta försedd med det givande företagets namn, firmamärke e.d.

Sponsring

Avdrag för sponsring medges om det är en kostnad för intäkternas förvärvande. Det krävs att det är en driftkostnad i näringsverksamheten. Detta innebär att sponsorn måste få en direkt eller indirekt motprestation från mottagaren. Avdrag medges endast för det marknadsmässiga värdet av motprestationen. Innehållet i sponsringsavtalet ska kunna redovisas. Den del av sponsringen som inte motsvaras av en motprestation betraktas skatterättsligt som en inte avdragsgill gåva.

Marknadsföringskostnader

Utgifter för marknadsföring är avdragsgilla om de är till för att förvärva eller bibehålla inkomster. Det har därvid ingen betydelse hur ersättningen används hos säljaren. I ett mål i Högsta förvaltningsdomstolen medgavs därför ett företag avdrag för utgifter för klimatkompensation när utgiften använts för att marknadsföra företagets produkter (HFD 2018 ref. 55).

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för reklam och PR med olika detaljeringsgrader beroende på företagets bransch. Tillämpning av BAS huvudkonton inom denna kontogrupp underlättar generellt rapporteringen till SCB.

Rapportering till SCB

Reklam och PR (gruppkonto)

■ 5900

Kontot debiteras för utgifter för all reklam och PR som omfattas av kontogrupp 59. Kontot används som gruppkonto om utgifter för olika slags reklam och PR inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

Löner m.m. till anställda som arbetar med reklam och PR → 7xxx
Produktbeskrivningar, kataloger, prislistor m.m. som inte är reklam → 6010

Bokför inte på kontot

Annonsering

5910

Kontot debiteras för utgifter för reklamannonser, omfattande utgifter både för framställning och för införande i dagspress, populärpress, fackpress, kataloger, program osv.

Kontots innehåll

Anställningsannonser → 7691

Bokför inte på kontot

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för annonsering som en egen post.

5920 Utomhus- och trafikreklam

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för framställning och hyra av skyltar, affischer, ljusreklam, taxireklam, bussreklam, tågareklam, flygreklam m.m.

Bokför inte på kontot	Skyltar m.m. för användning i affärslokaler → 5950

5930 Reklamtrycksaker och direktreklam

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för framställning och extern distribution (dock ej porto) av reklambroschyrer, reklamkataloger, säljbrev och andra reklamtrycksaker.

Bokför inte på kontot	Kontot används inte för utgifter för trycksaker utan reklamkaraktär, såsom: Allmänna trycksaker som brevpapper, kuvert och blanketter → 6150 Kataloger, prislistor, tekniska beskrivningar som inte har reklamkaraktär → 6010 Egen facktidsskrift → 6020

5940 Utställningar och mässor

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter i samband med deltagande och anordnande av utställningar och mässor, omfattande utgifter för lokal, monterhyra, material m.m. samt ersättningar till ej anställd personal. Kontot kan även användas för utgifter i samband med konferenser och seminarier som vänder sig till deltagare utanför företaget.

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för utställningar och mässor som en egen post.

5950 Butiksreklam och återförsäljarreklam

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för butiksreklammaterial av olika slag, såsom affischer, skyltar, kampanjställ och fast inredning. Kontot har olika innebörd beroende på om företaget säljer sina produkter och tjänster till återförsäljare eller till slutliga konsumenter.

För företag som säljer sina produkter till återförsäljare omfattar kontot återförsäljarmaterial och kan benämnas Butiks- och återförsäljarmaterial. För företag som säljer sina produkter eller tjänster till slutliga användare omfattar kontot skyltningsmaterial samt köpta dekorationstjänster och kan benämnas Butiksreklam och skyltning.

Varuprover, reklamgåvor, presentreklam och tävlingar

5960

Kontot debiteras för utgifter för varuprover, gåvor av reklamkaraktär, presentreklam samt tävlings- och tilläggserbjudanden.

Kontots innehåll

Representationsgåva, avdragsgill → 6071
Representationsgåva, ej avdragsgill → 6072
Personalgåva, avdragsgill → 7631
Personalgåva, ej avdragsgill → 7632

Bokför inte på kontot

Se inledningen till kontogruppen.

Inkomstskatt

Film-, radio-, tv- och internetreklam

5970

Kontot debiteras för utgifter för reklam som bedrivs i form av filmföreläsningar, radio- och tv-inslag. På kontot bokförs även utgifter för framställning, underhåll och distribution av egna webbsidor på internet (t.ex. hyra för "webb-hotell") eller motsvarande.

Kontots innehåll

PR, institutionell reklam och sponsring

5980

Kontot debiteras för utgifter för allmänna åtgärder att skapa gott anseende och som är riktade till andra företag, institutioner och allmänheten, även i form av sponsring.

Kontots innehåll

Löner m.m. till anställda som arbetar med reklam och PR → 7

Se inledningen till kontogruppen.

Inkomstskatt

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för PR, institutionell reklam och sponsring som egen post.

Rapportering till SCB

5990**Övriga kostnader för reklam och PR****Kontots
innehåll**

Kontot debiteras för utgifter för övrig reklam för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Följande utgifter kan redovisas här:

- lämnade reklambidrag (bidrag till andra företag för t.ex. samannonsering)
- reklamundersökningar
- reklamadministration

60 Övriga försäljningskostnader

I kontogruppen redovisas övriga utgifter för företagets försäljningsverksamhet. Här redovisas utgifter för trycksaker som inte har reklamkaraktär, speciella orderkostnader, försäljningsprovisioner, utgifter för produktion av egen facktidsskrift m.m.

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas inte utgifter som avser försäljningsfrämjande åtgärder såsom reklam och PR (kontogrupp 59) och inte heller löner och ersättningar till personer som är anställda hos företaget (kontoklass 7).

Se konto 6070.	Moms
Se konto 6070.	Inkomstskatt
SCB:s undersökning FEK efterfrågar totala försäljningskostnader, dock behöver franchisekostnader (underkonto 6055) kunna särskiljas.	Rapportering till SCB

Övriga försäljningskostnader (gruppkonto)

6000

Kontot debiteras för utgifter för samtliga övriga försäljningskostnader som omfattas av kontogrupp 60. Kontot används som gruppkonto om olika slag av övriga försäljningskostnader inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

Reklam och PR → 59 Löner och ersättningar till personer som är anställda hos företaget → 7	Bokför inte på kontot

Kataloger, prislister m.m.

6010

Kontot debiteras för externa utgifter för framställning och distribution av tekniska beskrivningar, kataloger av beskrivande karaktär, prislister m.m. som inte har reklamkaraktär.

Kontots innehåll

Trycksaker, reklamkaraktär → 5930	Bokför inte på kontot

6020 Eegna facktidsskrifter

Kontots innehåll

Kontot debiteras för externa utgifter som avser produktion av eegna facktidsskrifter som har produktinformativ karaktär. Här redovisas artikel- och översättningskostnader till utomstående samt externa utgifter för tryckning.

Bokför inte på kontot

Information om det eegna företaget → 59
 Personaltidning → 7699
 Årsredovisning → 6440

6030 Speciella orderkostnader

Kontots innehåll

Kontot debiteras för speciella orderkostnader, såsom utgifter för förskotts- och leveransgarantier, stämplat samt leveransinspektio-
 ner av utomstående.

6040 Kontokortsavgifter

Kontots innehåll

På kontot debiteras utgifter för kontokortshantering.

6050 Försäljningsprovisioner

Kontots innehåll

Kontot debiteras för ersättningar till utomstående agenter och kommissionärer för tjänster som har samband med försäljning och marknadsföring av företags produkter. Hit hör också den s.k. del-
 credereprovision som betalas till en agent för att han åtar sig att garantera för kundens betalningar.

Vid behov kan följande underkonto användas.

6055 Franchisekostnader o.d.

Kontot debiteras för utgifter som är speciella när verksamheten drivs på franchisebasis. Såväl inträdesavgift som löpande service-
 avgifter debiteras detta konto. På kontot kan även arrende för hel verksamhet debiteras.

Relaterade konton

Produktionsberoende franchisekostnader bör man överväga att re-
 dovisa i kontoklass 4.

Inträdesavgift i samband med franchising som aktiveras – 1020
 Koncessioner m.m.

Observera

Provisioner betalas som regel i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

I SCB:s undersökning FEK behöver franchisekostnader (underkonto 6055) kunna särskiljas.

Rapportering till SCB

Kreditförsäljningskostnader

6060

Kontot debiteras för sådana speciella försäljningskostnader som förorsakas av kreditförsäljning. Här redovisas utgifter som avser kreditupplysning, kreditkontroll, inkasso- och ansökningsavgifter hos Kronofogdemyndigheten. Även premier för kreditförsäkring och utgifter i samband med factoring (exklusive ränta) debiteras detta konto.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6061 Kreditupplysning

6062 Inkasso och KFM-avgifter

6063 Kreditförsäkringspremier

6064 Factoringavgifter

6069 Övriga kreditförsäljningskostnader

Avgifter m.m. från Kronofogdemyndigheten till den egna verksamheten → 6992

Kontokortshantering → 6040

Bokför inte på kontot

Försäkringspremier betalas som regel i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Observera

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver perio-

diseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

6070

Representation

Kontots innehåll

Kontot är huvudkonto för sådan representation som har direkt samband med företagets affärsverksamhet, dvs. representation i samband med affärsförhandlingar och liknande. Representationskostnader som debiteras detta konto ska ingå som ett naturligt led i affärsförhandlingar, dvs. vara ett uttryck för sedvanlig gästvänlighet i form av värdskap vid inledande av affärsförhandlingar, under förhandlingar eller som avslutning av dessa. Utgifter kan avse mat, dryck, betjäning, hotellrum, teaterbiljetter och biljetter till sportevenemang.

Kontot används även för representationsgåvor, med vilka avses i affärssammanhang förekommande gåvor från ett företag till ett annat företag eller dess representant, avsedda att bidra till goda affärsmässiga förbindelser mellan företagen. Sådana gåvor är skattemässigt avdragsgilla under förutsättning att det uteslutande är fråga om att inleda eller bibehålla affärsförbindelser eller liknande. Gåvorna måste ha ett omedelbart samband med verksamheten i förvärvskällan.

Kontot kan underindelas i:

- **6071 Representation, avdragsgill**
- **6072 Representation, ej avdragsgill**

Bokför inte på kontot

Personalrepresentation, t.ex. personalfester och informationsmöten
→ 7630

Moms

För förtäring i form av måltider medges avdrag för ingående moms med högst den ingående momsen på 300 kr per person och tillfälle. Utgifterna ska dock ha ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i inkomstskattelagen, 16 kap. 2 § IL.

Avdrag medges också för moms på enklare förtäring för vilken avdrag medges vid inkomstbeskattningen, dvs. för enklare förtäring under 60 kr. För övriga utgifter som inte är förtäring, t.ex. teaterbiljetter, medges avdrag för moms på det belopp som får dras av vid inkomstbeskattningen, dvs. för belopp upp till 180 kr.

Se exempel 60-1.

Inkomstskatt

Avdrag för moms medges inte för förtäring (mat och dryck), såvida det inte är frågan om enklare förtäring som inte kan anses som en måltid och som är av mindre värde (60 kr).

För de representationsutgifter som det fortfarande föreligger avdragsrätt, t.ex. teaterbiljetter och enklare förtäring, gäller att utgiften ska ha omedelbart samband med näringsverksamheten för att avdrag ska medges. Avdraget får inte heller överstiga vad som kan anses skäligt. Enligt Skatteverket uppgår skäligt avdrag till 180 kr (SKV A 2017:26). Se exempel 60-1 i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Bankgarantier

6080

Kontot debiteras för utgifter i samband med att banken ställer ut en garanti till t.ex. en leverantör, hyresvärd eller kund (fullgörandegaranti). Bankgarantin innebär att banken garanterar betalningen till leverantören i fråga. Som regel kräver banken någon form av säkerhet från företaget. Sådan säkerhet (men inte bankens garanti) ska i samband med bokslut som huvudregel redovisas i noten för ställda säkerheter.

**Kontots
innehåll**

Övriga försäljningskostnader

■ 6090

Kontot debiteras för övriga försäljningskostnader som uppgår till mindre belopp och för vilka några särskilda konton inte lagts upp i kontogruppen.

**Kontots
innehåll**

61 Kontorsmateriel och trycksaker

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter av förbrukningskaraktär:

- förbrukningsinventarier för kontorsändamål, med längre nyttjandeperiod men av mindre värde, t.ex. hålslag och häftapparater
- förbrukningsmateriel för kontorsändamål, med kort nyttjandeperiod, t.ex. färgpatroner och toner för skrivare, block och pennor, disketter, USB-minnen och cd-skivor
- trycksaker omfattande alla slags blanketter, brevpapper m.m.

Utgifter för reklamtrycksaker och reklambroschyrer redovisas under reklamkostnader i kontogrupp 59 Reklam och PR.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar totala kostnader för kontorsmateriel och trycksaker.

6100

Kontorsmateriel och trycksaker (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för all kontorsmateriel, alla trycksaker och liknande som omfattas av kontogrupp 61. Kontot används som gruppkonto om olika slag av kontorsmateriel och trycksaker inte behöver särredovisas.

Bokför inte på kontot

Reklamtrycksaker och reklambroschyrer → 59

6110

Kontorsmateriel

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för dels förbrukningsinventarier av mindre värde för kontorsändamål, dels förbrukningsmateriel som används för kontorsarbete, såsom hålslag, häftapparater, linjaler, mallar, pärmar, tidskriftssamlare, mappar, stämplor, skrivpapper, block, pennor, färgband, färgpatroner, toner, tejp, etiketter, disketter, USB-minnen, cd-skivor m.m.

6150

Trycksaker

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för alla slags trycksaker, såsom blanketter, brevpapper, visit- och korrespondenskort, kuvert, kartotekskort, bokföringsböcker och kvittenser. På detta konto redovisas även utgifter för produktion av sådana trycksaker, t.ex. utgifter för klichéer, repro och kopiering.

Bokför inte på kontot

Kataloger och prislistor → 6010
Reklamtrycksaker och direktreklam → 5930

62 Tele och post

I kontogruppen redovisas företagets allmänna kommunikationskostnader, dvs. utgifter för telekommunikation och postbefordran.

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

Tele och post (gruppkonto)

6200

Kontot debiteras för utgifter för telefon och postbefordran som omfattas av kontogrupp 62. Kontot används som gruppkonto om olika slag av telefon och postbefordran inte behöver särredovisas.

**Kontots
innehåll**

Telekommunikation

■ 6210

Kontot debiteras för utgifter för inträdes-, abonnemangs- och utnyttjandeavgifter för telefonväxel, kostnader för telefonsamtal, fax, telex osv.

**Kontots
innehåll**

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6211 Fast telefoni

6212 Mobiltelefon

6213 Mobilsökning

6214 Fax

6215 Telex

Abonnemangsavgifter betalas som regel i förskott och förbrukningsavgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Observera

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för telekommunikation tillsammans med kostnader för datakommunikation.

**Rapporte-
ring till SCB**

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster

kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910.

6230 Datakommunikation

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för datakommunikation vid dataöverföring via hyrda ledningar och via allmänt datanät för vilka utgifterna debiteras separat. Sådana utgifter omfattar inträdesavgifter, abonnemangavgifter, trafikavgifter och hyra för modem m.m.

Observera

Abonnemangavgifter betalas som regel i förskott och förbrukningsavgifter i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för datakommunikation tillsammans med kostnader för telekommunikation.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910.

■ 6250 Postbefordran

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för postbefordran i samband med extern distribution av brev m.m., såsom frankeringsavgifter, frimärken, paketporto, lösenavgifter.

Observera att portokostnader som avser varudistribution (utfrakter) inte debiteras detta konto utan konto 5710 Frakter, transporter och försäkringar vid varudistribution. Infrakter tillförs i de flesta fall på respektive inköpskonto i kontoklass 4.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för postbefordran som en egen post.

63 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader

I kontogruppen redovisas dels utgifter för försäkringspremier som företaget betalar till försäkringsföretag eller motsvarande för att skydda sig mot vissa oförutsebara händelser, dels utgifter för risker i samband med företagets verksamhet som företaget självt står för.

Till de risker som i regel inte täcks av försäkringar hör dels förluster på kundfordringar, dvs. kostnader som förorsakas genom att vissa kunder inte håller ingångna kreditavtal, dels garantikostnader, dvs. kostnader som avser vissa ej förutsebara fel i utförda arbeten respektive levererade varor. Garantikostnader omfattar inte kostnader i samband med normal service som företaget avtalsmässigt lämnar till sina kunder.

Följande försäkringar redovisas **inte** i kontogruppen utan särredovisas som särskilda kostnadsslag:

- fastighetsförsäkringar (kontogrupp 51)
- försäkringar för bilar och andra transportmedel (kontogrupp 56)
- transportförsäkringar (kontogrupp 57)
- pensionsförsäkringar (kontogrupp 74)
- arbetsmarknadsförsäkringar och grupplivförsäkringar (kontogrupp 75).

På sidan 126 finns information om hur kundförluster ska hanteras inkomstskattemässigt.

Allmänt om kontogruppens innehåll

Inkomstskatt

Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader (gruppkonto)

6300

Kontot debiteras för utgifter för samtliga företagsförsäkringar och övriga riskkostnader som omfattas av kontogrupp 63. Kontot används som gruppkonto om olika slag av företagsförsäkringar och övriga riskkostnader inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

Försäkringspremier betalas som regel i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste

Observera

bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

■ 6310 Företagsförsäkringar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för försäkringspremier för samtliga försäkringar som har samband med företagets näringsverksamhet, såsom brand-, avbrotts-, inbrotts-, vattenskada-, maskin-, ansvarighets-, garanti- och kreditförsäkringar.

Bokför inte på kontot

Arbetsmarknadsförsäkringspremier → 7570
Fastighetsförsäkringspremier → 5192
Frakt- och transportförsäkringspremier → 5710
Gruppförsäkringspremier → 7580
Pensionsförsäkringspremier → 7410
Sjuklöneförsäkringspremier → 7650

Moms

Försäljning av försäkrings- och återförsäkringstjänster är inte momspliktig. Någon ingående moms att dra av på försäkringskostnader finns därför inte.

Ersättning för en utökad produktgaranti anses inte vara en momsfri försäljning av försäkring. Tillhandahållandet är i stället ett momspliktigt komplement till försäljningen av varan. Produktgarantier skiljer sig från försäkringar genom att de tar sikte på att skapa tilltro till produkten, i stället för riskutjämning för förlustningsskador. Det är oftast en biförpliktelse till ett avtal om försäljning om det är i regel säljaren/tillverkaren som svarar för åtagandet (HFD 2011 not. 97).

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för företagsförsäkringar som en egen post.

6320 Självrisker vid skada

Kontots innehåll

Kontot debiteras för självrisker som företaget tvingas betala i samband med försäkringsskador av olika slag.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för självrisker för skada.

6330 Förluster i pågående arbeten

Kontots innehåll

Kontot debiteras för befarade och konstaterade förluster i pågående arbeten för annans räkning för uppdrag på löpande räkning samt uppdrag till fast pris om uppdraget redovisas enligt huvudregeln. Den befarade förlusten ska omedelbart kostnadsföras då det är sannolikt

att de totala uppdragsutgifterna kommer att överstiga den totala uppdragsinkomsten. En befarad förlust ska beräknas oavsett om arbetet påbörjats eller inte, uppdragets färdigställandegrad eller förväntade vinster på andra uppdrag än sådana som behandlas som ett uppdrag.

Kontot debiteras normalt endast vid bokslut.

Observera

Förlust på pågående arbeten för annans räkning som är uppdrag på löpande räkning torde vara ovanligt.

Enligt K2 ska kostnaderna för en förlust på ett pågående arbete för annans räkning till fast pris som redovisas enligt huvudregeln fördelas utifrån vilket kostnadsslag de faktiskt tillhör (se punkt 6.21 med hänvisning till 6.19). I de fall det är svårt att bedöma till vilket kostnadsslag den beräknade förlusten faktiskt hör är det rimligt att bokföra förlusten på detta konto.

Se vidare i *Bokslutsbokens* fördjupning i avsnittet Pågående entreprenader och tjänsteuppdrag för annans räkning.

2290 Övriga avsättningar

Motkonton

2990 Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för förluster i pågående arbeten.

Rapportering till SCB

Lämnade skadestånd

6340

Kontot debiteras för befarade och konstaterade skadestånd.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6341 Lämnade skadestånd, avdragsgilla

6342 Lämnade skadestånd, ej avdragsgilla

Om en ersättning som benämnts skadestånd är en beskattningsbar transaktion och utgående moms ska betalas på den beror på om det finns ett direkt samband mellan ersättningen och leverans av vara eller tillhandahållande av tjänst. Finns det ett sådant samband är det frågan om antingen en justering av tidigare ersättning eller ersättning för en ny tjänst. Ersättning för en ny tjänst är det t.ex. om köparen ombesörjer säljarens garantiansvar genom att själv eller genom en extern part ser till att garantiåtagandet infrias. Vid justering av tidigare ersättning kan köparen och säljaren av förenklings-skäl avtala om att ersättningen ska vara utan moms.

Moms

Se Skatteverkets ställningstagande 2023-04-26 Skadestånd, garantiersättning och liknande betalningar.

Avdrag medges inte för arbetsrättsliga skadestånd (16 kap. 15 § IL). Avdragsrätten för övriga skadestånd ska bedömas enligt de allmänna

Inkomst-skatt

avdragsreglerna i 16 kap. 1 § IL. Det innebär att ett utgivet skadestånd är avdragsgillt om det är att anse som utgift för att förvärva och bibehålla inkomster. Som exempel på avdragsgill skadestånd kan nämnas ersättning som måste betalas av säljaren på grund av fel i sålda varor eller skadeståndsersättning vid avtalsbrott.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för lämnade skadestånd.

■ 6350

Förluster på kundfordringar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för sådana utgifter som företaget har i samband med kreditgivning genom att vissa kunder inte fullgör sina betalningsförpliktelser.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6351 Konstaterade förluster på kundfordringar

Kontot debiteras för förluster när kunden gått i konkurs, beviljats ackord eller då kunden visat sig sakna utmätningsbara tillgångar. Kontot debiteras för fordringens nettobelopp exklusive moms. Momsbeloppet debiteras konto 2610–2630 Utgående moms och reducerar den utgående momsen. Kontona 1510–1570 krediteras för bruttobeloppet. Om reservering skett tidigare för befarad kundförlust debiteras konto 15x9 Nedskrivning av kundfordringar, och tillämpligt konto 1510–1570 krediteras för reserverat belopp.

6352 Befarade förluster på kundfordringar

Kontot debiteras för osäkra kundfordringar för vilka kundförluster befaras men som ännu inte slutgiltigt konstaterats. Bedömning ska som huvudregel göras per kund. Kontot debiteras med beloppet för befarade kundförluster, med konto 15x9 Nedskrivning av kundfordringar som motkonto. Konstaterade kundförluster debiteras på konto 6351 Konstaterade förluster på kundfordringar.

Motkonton

1510–1570 Kundfordringar, m.m.
15x9 Nedskrivning av kundfordringar

Relaterade konton

3950 Återvunna kundförluster
6380 Förluster på andra kortfristiga fordringar

Inkomstskatt

På sidan 126 finns information om hur kundförluster ska hanteras inkomstskattemässigt.

Moms

Om en kundförlust bokförs i en viss period, återvinns den utgående momsen genom en debitering på något av de utgående momskontona i kontogruppen 26. Samtidigt debiteras kundförlusten på konto 6350 Förluster på kundfordringar.

Utgående moms får återvinnas när det med rimlig grad av säkerhet går att konstatera att betalning inte kommer att ske. Se exempel 15-1 sidan 580.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för förluster på kundfordringar.

Rapportering till SCB

Garantikostnader

6360

Kontot debiteras för sådana externa utgifter som företaget åsamkats genom att dess sålda produkter respektive utförda arbeten inte motsvarat de kvalitetskrav som företaget garanterat enligt avtal. Företaget måste därmed åtgärda dessa brister. I de fall företaget anlitar hjälp från utomstående debiteras detta konto.

Kontots innehåll

Dessutom redovisas på kontot förändringar i avsättningar för framtida garantiåtaganden (konto 2220).

Löner till anställda som utför garantiarbeten för företaget redovisas däremot i kontoklass 7. Material etc. som används från företagets förråd eller annat lager redovisas i kontoklass 4.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6361 Förändring av garantiavsättning

Kontot används för att redovisa förändringar i konto 2220 Avsättningar för garantier.

6362 Faktiska garantikostnader

Kontot debiteras med utgifter för garantiarbeten som utförts av utomstående för företagets räkning. Garantiarbeten utförda av egen personal redovisas i kontoklass 7 och det material som använts i kontoklass 4.

2220 Avsättningar för garantier

Motkonton

Löner till anställda som utför garantiarbeten → 7
Material etc. som används från företagets förråd eller annat lager → 4

Bokför inte på kontot

Ett företags åtagande för garantier är mera att se som en form av aktivitet än som ett kostnadsslag. I kontoplanen finns därför inget speciellt konto som visar ett företags totala garantikostnader. Företag som önskar uppföljning av sina utgifter för garantier, hänvisas därför att för detta syfte använda objekttypen "aktivitet" inom den flerdimensionella registreringen. Se vidare avsnittet "Flerdimensionell registrering".

Observera

Moms Ett tillhandahållande av garantier mot ersättning ses normalt som ett komplement till försäljningen av varan. Erhållen ersättning för garantiförpliktelser ska därför ingå i beskattningsunderlaget för moms. Se även instruktionerna till konto 6310.

Rapportering till SCB SCB:s undersökning FEK efterfrågar garantikostnader som en egen post.

6370 Kostnader för bevakning och larm

Kontots innehåll Kontot debiteras för externa utgifter som avser bevakning av lokaler, såsom utgifter för nattvakt, arvoden till vaktbolag och larmkostnader.

Bokför inte på kontot Anställd vakt- och/eller bevakningspersonal → 7xxx

Rapportering till SCB SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för bevakning och larm som en egen post.

6380 Förluster på övriga kortfristiga fordringar

Kontots innehåll Kontot används när en förlust på kortfristiga fordringar i kontogrupp 16 kan befaras eller konstateras. Kontot debiteras för befarad förlust, med relevant konto inom intervallet 161x–169x som motkonto.

Motkonton 16xx Motsvarande fordran

Inkomstskatt Observera att förluster på kapitaltillgångar får dras av först då förlusten är definitiv. Det är vanligtvis när fordringen är avyttrad.

Rapportering till SCB SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för förluster på övriga kortfristiga fordringar.

■ 6390 Övriga riskkostnader

Kontots innehåll Kontot debiteras för övriga riskkostnader för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Rapportering till SCB SCB:s undersökning FEK efterfrågar övriga riskkostnader.

64 Förvaltningskostnader

I kontogruppen redovisas sådana externa utgifter som avser företagets förvaltning.

Allmänt om kontogruppens innehåll

SCB:s undersökning FEK efterfrågar förvaltningskostnader.

Rapportering till SCB

Förvaltningskostnader (gruppkonto)

6400

Kontot debiteras för utgifter för samtliga förvaltningskostnader som omfattas av kontogrupp 64. Kontot används som gruppkonto om olika slag av förvaltningskostnader inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

2710 Personalskatt
7516 Sociala avgifter på arvoden

Relaterade konton

På arvoden till fysiska personer utgår som regel sociala avgifter eller särskild löneskatt. Skatteavdrag på sådana arvoden ska göras och kontrolluppgift lämnas.

Observera

Styrelsearvoden som inte är lön

■ 6410

Kontot debiteras för styrelsearvoden i de sällsynta undantagsfall då arvoden till styrelseledamot har fakturerats av ledamoten och styrelseuppdraget ingår i dennes näringsverksamhet.

Kontots innehåll

Styrelsearvoden likställs normalt med lön och bokförs på konto 7240 Styrelsearvoden.

Observera

7240 Styrelsearvoden

Relaterade konton

Styrelsearvoden i form av "ansvarsarvoden" är som regel personliga. Undantag kan i särskilda fall göras för avgränsade uppdrag för specifika insatser i andra företag, där ersättning kan beskattas som inkomst av näringsverksamhet. På arvoden till fysiska personer utgår som regel sociala avgifter eller särskild löneskatt. Skatt ska innehållas på utbetalda arvoden.

Inkomstskatt

■ 6420 Ersättningar till revisor

Kontots innehåll

Kontot debiteras för arvoden för utförd revision till av stämman valda revisorer och deras medhjälpare. Här debiteras också resor och utlägg som revisorerna och deras medhjälpare haft för att fullgöra sina uppdrag.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6421 Revision

6422 Revisionsverksamhet utöver revision

6423 Skatterådgivning – revisor

6424 Övriga tjänster – revisor

Motkonton

2992 Beräknat arvode för revision

Bokför inte på kontot

Konsultarvoden → 6550

Redovisning → 6530

Observera

I sådana aktiebolag och handelsbolag som är större företag ska upplysning lämnas om den sammanlagda på räkenskapsåret belöpande ersättningen till var och en av bolagets revisorer och de revisionsföretag där revisorerna verkar. Särskild uppgift ska lämnas om hur stor del av ersättningen som avser revisionsuppdraget, revisionsverksamhet utöver revisionsuppdraget, skatterådgivning respektive övriga tjänster. Upplysning ska lämnas om de belopp som kostnadsförts under året, inte det som fakturerats. Om revisorn utfört arbete t.ex. i samband med företagsförvärv och arvodet för detta aktiverats som en del av förvärvet, ska även detta arvode ingå i notupplysningen trots att det inte kostnadsförts.

För att på enklast sätt kunna ta fram informationen direkt ur redovisningen är det lämpligt att under löpande år dela upp alla fakturor från revisorn på de aktuella posterna genom användning av ovan föreslagna underkonton.

Kostnader för revision uppkommer till en del efter räkenskapsårets utgång. Därför bör visst revisionsarvode reserveras och debiteras detta konto med konto 2992 Beräknat arvode för revision som motkonto.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för ersättningar till revisor avseende revisionsverksamhet. Köp av övriga tjänster utförda av revisor efterfrågas separat. Tillämpning av underkonton underlättar därför rapporteringen till SCB.

Management fees**6430**

Kontot debiteras för erlagda management fees, varmed menas att företaget belastas med en kostnad för att företagsledning tillhandahålls av ett annat företag – framförallt i en koncern.

Kontots innehåll**Årsredovisning och delårsrapporter****6440**

Kontot debiteras med utgifter för tryckning och publicering av årsredovisning och delårsrapporter.

Kontots innehåll

Reklamtrycksaker → 5930
Facktidskrifter → 6020

Bokför inte på kontot**Bolagsstämma/års- eller föreningsstämma****6450**

Kontot debiteras med utgifter i samband med bolagsstämma/års- eller föreningsstämma, t.ex. lokalhyra och förtäring (60 kr).

Kontots innehåll

Enligt SKV A 2017:26, SKV M 2004:4 Avdrag för representation m.m. bör som avdragsgill representationskostnad inte räknas utgifter för måltider i samband med styrelsesammanträde, revision, bolagsstämma, års- eller föreningsstämma. Avdrag kan dock medges för utgifter för enklare förtäring.

Inkomstskatt

För aktuellt belopp, se Skatteverkets webbplats.

Övriga förvaltningskostnader**6490**

Kontot debiteras för övriga förvaltningskostnader för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

65 Övriga externa tjänster

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas utgifter för externa tjänster som inte avser den direkta produktionen. Dessa tjänster kan köpas från andra företag eller från enskilda personer som inte är anställda hos företaget. Tjänster som redovisas i kontogruppen kan vara av varierande slag: Mätningsskostnader, ritnings- och kopieringskostnader, utgifter för redovisning och databehandling, konsultarvoden för speciella utredningar, serviceersättningar till branschorganisationer, advokat- och rättegångskostnader m.m.

Följande utgifter för främmande tjänster redovisas **inte** i kontogruppen:

- legoarbeten som avser tillverkning (kontogrupp 46)
- tjänster som avser personalrekrytering (konto 7691)
- reparationer och underhåll (kontona 5070, 5170, kontogrupp 55 och konton i kontogrupp 56)
- frakter och transporter (kontogrupp 57)
- tjänster som avser reklam (kontogrupp 59)

Moms

Vid inköp av tjänster från annat EU-land eller från ett land utanför EU, ska som huvudregel förvärvsbeskattning ske. Sådan omvänd betalningsskyldighet innebär att det är förvärvaren (köparen) som ska redovisa och betala moms. Har förvärvaren rätt till fullt avdrag för ingående moms ska förvärvaren redovisa både in- och utgående moms med samma belopp i momsdeklarationen. Läs med i fördjupningsdelen i avsnitten Redovisning i BAS vid omvänd betalningsskyldighet och Koppling till momsdeklarationen. Här finns tips och exempel på redovisning vid omvänd betalningsskyldighet.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar övriga externa tjänster med olika detaljeringsgrader beroende på företagets bransch. Tillämpning av BAS huvudkonton inom denna kontogrupp underlättar generellt rapporteringen till SCB.

6500

Övriga externa tjänster (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för samtliga övriga externa tjänster som omfattas av kontogrupp 65. Kontot används som gruppkonto om olika slag av övriga externa tjänster inte behöver särredovisas.

Observera

Arvoden betalas som regel i efterskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

På arvoden till fysiska personer utgår sociala avgifter. Skatteavdrag ska göras och kontrolluppgift lämnas.

Mätningskostnader	6510
Kontot debiteras för av fackförbundet fakturerade mätnings- och granskningsarvoden m.m. i bl.a. byggbranschen, alternativt för vid löneuträkningen beräknade sådana utgifter. I den mån löneavdrag från de anställda görs för mätnings- och granskningsarvoden, krediteras kontot med belopp motsvarande gjorda sådana avdrag.	Kontots innehåll
2795 Mätnings- och granskningsarvoden	Motkonton
Ritnings- och kopieringskostnader	6520
Kontot debiteras för utgifter för ritning och kopiering som utförs av utomstående.	Kontots innehåll
Redovisningstjänster	■ 6530
Kontot debiteras för utgifter för bokföringshjälp. Utöver bokföringskostnader redovisas här även utgifter för extern hjälp med upprättande av skattedeklarationer (månatliga) och kontrolluppgifter, bokslut, års- och koncernredovisning samt budgetering och kalkylering. Här ingår också resor och andra utlägg som t.ex. redovisningskonsulten haft för att fullgöra sitt uppdrag. Externa kostnader för upprättande av bokslut uppkommer till stor del efter räkenskapsårets utgång. Därför bör arvode för bokslutsupprättande reserveras och debiteras detta konto med konto 2991 Beräknat arvode för bokslut som motkonto.	Kontots innehåll
SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för redovisningstjänster.	Rapportering till SCB
2991 Beräknat arvode för bokslut	Motkonton
Ersättningar till revisor → 6420	Bokför inte på kontot
I större företag ska utgifter för redovisningstjänster i aktiebolag som utförs av den revisor/revisionsbyrå som valts av bolagsstämman särredovisas tillsammans med revisorns/revisionsbyråns övriga konsultuppdrag i not till årsredovisningen. I noten anges även revisorns/revisionsbyråns revisionsarvoden enligt konto 6420.	Observera

■ 6540 IT-tjänster

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för externt utförd databehandling, hyra av programvara osv. Kontot debiteras även för terminalhyra.

Bokför inte på kontot

Hyresutgifter (leasing) för datautrustning → 5250
Programvaror, nyttjanderätt → 5420
Datorer, äganderätt → 1250

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnad för IT-tjänster som en egen post.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910. Undersökningen efterfrågar även information om Konsultutgifter för utveckling eller förbättringar av mjukvara, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Konsultutgifter för utveckling eller förbättringar av mjukvara kan sammantaget härledas från följande konton: 1010, 6540 och 6850. Undersökningen efterfrågar även information om utgifter för mjukvara, där hyra av mjukvara skulle kunna härledas från detta konto. Utgifter för mjukvara redovisas i första hand på konto 5420 eller 6910, men även konto 1010 och 6540 kan vara aktuella.

■ 6550

Konsultarvoden

Kontots innehåll

Kontot debiteras för arvoden till konsulter för rådgivning och utredningar avseende tekniska, administrativa, skatterättsliga eller ekonomiska frågor m.m.

För att underlätta rapporteringen till SCB kan kontot delas in i följande underkonton:

- 6551 Arkitekttjänster
- 6552 Teknisk provning och analys
- 6553 Tekniska konsulttjänster
- 6554 Finansiell- och övrig ekonomisk rådgivning
- 6555 Skatterådgivning inkl. insolvens- och konkursförvaltning
- 6556 Köpta tjänster avseende forskning och utveckling
- 6559 Övrig konsultverksamhet

Bokför inte på kontot

Inhyrd personal → 68
Juridisk hjälp → 6580
Personalrekrytering → 7691
Redovisning → 6530
Reklamundersökningar → 5990
Ersättningar till revisor → 6420
Styrelsearvoden → 7240
Styrelsearvoden som inte är lön → 6410

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för konsultarvoden uppdelat enligt olika typer av köpta konsulttjänster, se strukturen i underkonton till detta konto. Tillämpning av dessa underlättar rapporteringen till SCB.

Rapportering till SCB

I större företag ska konsultarvoden i aktieföretag till av bolagsstämman vald revisor/revisionsbyrå särredovisas i not till årsredovisningen tillsammans med revisorns/revisionsbyråns övriga konsultuppdrag. I noten anges även revisorns/revisionsbyråns revisionsarvoden enligt konto 6420.

Observera

Serviceavgifter till branschorganisationer

■ 6560

Kontot debiteras för serviceavgifter till näringslivets organisationer, branschorganisationer m.fl., respektive deras servicebolag, och som avser ersättningar för direkta tjänster åt medlemmarna i deras näringsverksamhet.

Kontots innehåll

6980 Föreningsavgifter

Relaterade konton

Medlemmar i en branschorganisation kan betala avgifter i form av medlemsavgifter och serviceavgifter. Serviceavgifter ska dras av vid beskattningen om det är en kostnad för intäkternas förvärvande. Medlemsavgifter är däremot inte avdragsgilla enligt 8 kap. 2 § IL. Å andra sidan är medlemsavgifter inte skattepliktiga för branschorganisationen enligt 15 kap. 2 § IL, se konto 6980 Föreningsavgifter.

Inkomstskatt

Det kan vara svårt att bedöma hur stor del av avgifterna som är medlems- respektive serviceavgift. För den del av avgiften som betecknas som serviceavgift ska medlemmen få tillbaka något i form av en vara eller tjänst. Det är alltså frågan om att branschorganisationen ska ge en motprestation motsvarande serviceavgiften. Motprestationen kan ges i form av fri konsultation, hjälp vid förhandlingar eller vid rättstvister, utbildning, marknadsföring m.m. Det behöver inte vara kostnadsfri motprestation. Motprestation kan också lämnas i form av rabatter på branschorganisationens varor och tjänster.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för serviceavgifter till branschorganisationer som en egen post.

Rapportering till SCB

Bankkostnader

■ 6570

Kontot debiteras för sådana avgifter och provisioner till banker som avser tjänster i samband med betalningsförmedling, valutatransaktioner, depositionsavgifter för servicebox m.m. På kontot kan även utgifter för LEI-koder bokföras.

Kontots innehåll

Bokför inte på kontot	Inkassoprovisioner och kreditkontroll → 6060 Kontokortshantering → 6040 Bankgarantier → 6080 Aviavgifter i samband med amortering och omsättning av lån → 8420

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar bankkostnader som en egen post.

6580 Advokat- och rättegångskostnader

Kontots innehåll	Kontot debiteras för sådana advokat- och rättegångskostnader som har direkt samband med företagets näringsverksamhet och som gäller juridiskt biträde i bolagsärenden, avtalsfrågor, patent-skydd, skadeståndskrav och dylikt.

Inkomst-skatt	Om skattemässig avdragsrätt föreligger för utgifter för advokater och konsulter på det juridiska området kan ibland vara svårt att avgöra. För att vara avdragsgilla krävs i princip att de utgör utgifter för att förvärva eller bibehålla skattepliktiga intäkter eller nedbringa avdragsgilla kostnader.

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar advokat- och rättegångskostnader.

■ 6590 Övriga externa tjänster

Kontots innehåll	Kontot debiteras för utgifter för övriga externa tjänster för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Rapportering till SCB	SCB:s undersökning FEK efterfrågar specifikt kostnader för FoU-tjänster, som kan vara en del av detta konto.

66 (Fri kontogrupp)

Kontogruppen kan användas vid företagsanpassning av kontoplanen.
Se vidare avsnittet om företags- och branschanpassning sidan 441.

67 (Fri kontogrupp)

Kontogruppen kan användas vid företagsanpassning av kontoplanen.
Se vidare avsnittet om företags- och branschanpassning sidan 441.

68 Inhyrd personal

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas företagets utgifter för inhyrd personal från personaluthyrningsföretag och liknande, s.k. outsourcing. Denna kontogrupp kan mycket väl, med hjälp av en rapportgenerator, redovisas tillsammans med lönekostnader i kontoklass 7 under löpande år. I årsbokslut/årsredovisning ska dock dessa kostnader hänföras till posten "Övriga externa kostnader" i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. Företag som tillämpar den funktionsindelade resultaträkningen delar upp kontogruppen i respektive funktion.

Se även instruktionerna till kontogrupp 46 Legoarbeten, underentreprenader.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för inhyrd personal.

■ 6800

Inhyrd personal (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd personal som omfattas av kontogrupp 68. Kontot används som gruppkonto om utgifter för olika slag av inhyrd personal inte behöver särredovisas.

6810

Inhyrd produktionspersonal

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd produktionspersonal.

Bokför inte på kontot

Legoarbeten, underentreprenader → 46

6820

Inhyrd lagerpersonal

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd lagerpersonal.

6830

Inhyrd transportpersonal

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd transportpersonal, exempelvis truckförare och chaufförer.

6840

Inhyrd kontors- och ekonomipersonal

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd kontors- och ekonomipersonal, exempelvis receptionister, växeltelefonister, lönekontorister, kamrerare och redovisningsekonomer.

Redovisningstjänster → 6530

**Bokför inte
på kontot****Inhyrd IT-personal****6850**

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd IT-personal, exempelvis programmerare, systemerare, tekniker, systemingenjörer och utbildare.

**Kontots
innehåll**

IT-tjänster, konsulter → 6540

**Bokför inte
på kontot**

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910. Undersökningen efterfrågar även information om Konsultutgifter för utveckling eller förbättringar av mjukvara, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Konsultutgifter för utveckling eller förbättringar av mjukvara kan sammantaget härledas från följande konton: 1010, 6540 och 6850.

**Rapporte-
ring till SCB****Inhyrd marknads- och försäljningspersonal****6860**

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd marknads- och försäljningspersonal, exempelvis telefonförsäljare och s.k. hemmasäljare.

**Kontots
innehåll****Inhyrd restaurang- och butikspersonal****6870**

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd restaurang- och butikspersonal, exempelvis serveringspersonal, garderobiärer samt disk- och städpersonal.

**Kontots
innehåll****Inhyrda företagsledare****6880**

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd personal i företagsledande ställning, exempelvis produktions-, personal-, försäljnings- och marknadschefer samt verkställande direktör.

**Kontots
innehåll**

Konsultarvoden → 6550

**Bokför inte
på kontot****Övrig inhyrd personal****6890**

Kontot debiteras för utgifter för inhyrd personal för vilka något särskilt konto inte lagts upp inom kontogruppen, t.ex. för inhyrd sjukvårdspersonal.

**Kontots
innehåll**

69 Övriga externa kostnader

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas övriga externa utgifter av olika slag, som inte kan placeras i kontogrupperna 50–68. Hit hör licensavgifter och royalties, utgifter för patent och varumärken, kontroll-, provnings- och stämpelavgifter, kostnader för tidningar, tidskrifter och facklitteratur m.m.

Inkomstskatt

Se under respektive konto.

6900

Övriga externa kostnader (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för övriga externa utgifter som omfattas av kontogrupp 69. Kontot används som gruppkonto om olika slag av övriga externa kostnader inte behöver särredovisas.

Observera

Royalties betalas som regel i efterskott, licenser och prenumerationer i förskott. I samband med bokslut kan det således finnas poster att periodisera på detta konto.

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personalutgift, får enligt K2 utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Enligt K2 finns dessutom en bokslutsregel som under vissa förutsättningar tillåter att utgifter under 5 000 kronor inte behöver periodiseras. I K3 finns ingen motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall. Se vidare fördjupningsavsnittet om periodisering i den löpande bokföringen sidan 469.

6910

Licensavgifter och royalties

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för licensavgifter och royalties som betalas för användning av ett annat företags tillgångar, exempelvis varumärken, patent, programvaror, musikrättigheter, masterinspelningar och filmer.

Motkonton

2980 Upplupna avtalskostnader

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för licensavgifter och royalties som en egen post.

SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för köp av IT-tjänster inkl. IT-konsulttjänster, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för köp av IT-tjänster kan sammantaget härledas från följande konton: 5250, 5420, 6210, 6230, 6540, 6850 och 6910. SCB:s undersökning Företagens utgifter för IT efterfrågar information om utgifter för mjukvara, vilka kan härledas från bl.a. detta konto. Utgifter för mjukvara redovisas i första hand på konto 5420 eller 6910, men även konto 1010 och 6540 kan vara aktuella.

Kostnader för egna patent

6920

Kontot debiteras för årliga utgifter för upprätthållande av patent. Vidare redovisas på kontot externa utgifter för iordningställande av patentansökningshandlingar, dvs. utgifter för ritningar, inlämnings- och tryckningsavgifter, kostnader för prioriterings- och överlåtelsehandlingar, ombudsarvoden för utländska patentansökningshandlingar samt uppfinnarersättningar. Kontot debiteras även för externa patentkostnader samt för efterforskningar och invändningar.

Kontots innehåll

1030 Patent

Relaterade konton

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för egna patent.

Rapportering till SCB

Kostnader för varumärken m.m.

6930

Kontot debiteras för utgifter för varumärkesansökningar, såsom inlämningsavgift, prioriteringshandling och förnyelseavgift för varumärken. Kontot debiteras även för utgifter för mönsteransökningar, såsom ritningar, inlämningsavgift, överlåtelse- och prioriteringshandling samt förnyelseavgift för mönster.

Kontots innehåll

Även ombudsarvoden för utländska varumärken och varumärkesansökningar, mönster och mönsteransökningar redovisas på detta konto.

1050 Varumärken

Relaterade konton

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för varumärken m.m.

Rapportering till SCB

6940 Kontroll-, provnings- och stämpelavgifter

Kontots innehåll

Kontot debiteras för avgifter till kontroll- respektive provningsanstalter för utförda kontroller och prov, som enligt lag föreskrivs för vissa produkter. Även stämpelavgifter debiteras detta konto.

Observera

Observera att vissa kontroll- och provningsavgifter samt utgift för lagfart vid köp av fastighet utgör en direkt anskaffningskostnad och ska räknas in i anskaffningsvärdet för byggnaden och debiteras på tillämpligt konto i kontogrupp 11.

6950 Tillsynsavgifter myndigheter

Kontots innehåll

Kontot debiteras för miljöavgifter och liknande avgifter som företaget betalar till myndigheter eller motsvarande gällande kontroll och tillsyn över företagets tillämpning av fastställda regler, t.ex. hantering av miljöfarligt avfall och REPA-avgifter.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för tillsynsavgifter till myndigheter.

■ 6970 Tidningar, tidskrifter och facklitteratur

Kontots innehåll

Kontot debiteras för utgifter för prenumerationer och inköp av tidningar, tidskrifter, cd-information och facklitteratur.

■ 6980 Föreningsavgifter

Kontots innehåll

Kontot debiteras för medlemsavgifter till branschorganisationer och andra intresseorganisationer. Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

6981 Föreningsavgifter, avdragsgill

Föreningsavgifter är i regel inte avdragsgilla. Se vidare nedan under rubriken Inkomstskatter.

6982 Föreningsavgifter, ej avdragsgilla

Relaterade konton

Observera att avgift som utgör ersättning för direkta tjänster åt medlemsföretaget, redovisas som serviceersättning på konto 6560 Serviceavgifter till branschorganisationer.

Moms

Om huvudsyftet med en medlemsavgift är något annat än att tillhandahålla rabatter vid inköp och inte på något annat sätt har ett direkt samband med ett tillhandahållande av en vara eller tjänst är medlemsavgiften ingen beskattningsbar transaktion som medför att moms ska betalas. Många föreningar utför tjänster åt medlem-

marna. Sådana föreningar brukar specificera hur stor del av avgiften som är serviceavgift och som ska beläggas med moms och som är avdragsgill för medlemmen.

Föreningsavgifter är som regel inte skattemässigt avdragsgilla. Det gäller även i de fall att medlemskap i en viss organisation är nödvändigt för att näringsverksamheten överhuvudtaget ska kunna bedrivas (t.ex. Advokatsamfundet, Läkarförbundet).

Avgifter till arbetsgivarorganisationer får dras av endast till den del de avser medel för konfliktändamål. Bedömningen av vad avgifterna avser får grundas på uppgifter i organisationens budget, om inte särskilda skäl talar mot det. Vid denna bedömning ska avgifterna i första hand anses bli använda för annat än konfliktändamål (16 kap. 13 § IL).

Arbetsrättsliga skadestånd får inte dras av (16 kap. 15 § IL).

Se även konteringsinstruktionerna till konto 6560 Service- och medlemsavgifter till branschorganisationer.

Inkomstskatt

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för föreningsavgifter som en egen post.

Rapportering till SCB

Övriga externa kostnader

6990

Kontot debiteras för diverse övriga externa utgifter för vilka några särskilda konton inte lagts upp i kontogruppen.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontoplanen kompletteras med följande underkonton.

■ 6991 Övriga externa kostnader, avdragsgilla

Kontot debiteras för övriga skattemässigt avdragsgilla utgifter om särskilda konton inte är upplagda i kontogrupperna 50–69 samt för utgifter som uppgår till mindre belopp.

■ 6992 Övriga externa kostnader, ej avdragsgilla

Kontot debiteras för utgifter vilka inte ska dras av vid inkomstbeskattningen och om särskilda konton inte är upplagda i kontogrupp 50–69. På kontot redovisas t.ex. parkeringsböter och andra sanktionsavgifter som förseningsavgift och skattetillägg. Kostnader för representation, medlemsavgifter och skadestånd som inte får dras av är exempel på kostnader som inte redovisas på detta konto utan på särskilda konton.

6993 Lämnade bidrag och gåvor

Kontot debiteras för bidrag och gåvor som uppgår till större belopp och som har direkt samband med ordinarie verksamhet. Normalt är det ideella föreningar eller stiftelser som lämnar bidrag eller gåvor som har ett direkt samband med ordinarie verksamhet. Gåvor från ett aktiebolag har normalt inte direkt samband med bolagets ordinarie verksamhet och bör i stället redovisas på konto 7990.

Sponsring bokförs på konto 5980.

Skattemässigt avdrag medges normalt inte för gåvor. Det finns emellertid en gråzon mellan ej avdragsgilla gåvor och odiskutabelt avdragsgilla driftskostnader, där avdragsrätten kan vara svår att bedöma.

6996 Betald utländsk inkomstskatt

Kontot debiteras med under året erlagda utländska inkomstskatter.

Utländsk skatt som är hänförlig till räkenskapsåret men som inte betalats bokförs på konto 6997.

Vid beskattningen, det år den utländska intäkten tas med i beskattningsunderlaget, kan avräkning begäras för slutlig utländsk skatt. När avräkningsbeloppet beräknas beaktas den skatteminskning som uppkommer pga. avdraget för den utländska skatten.

6997 Obetald utländsk skatt

Kontot debiteras med beräknad utländsk inkomstskatt, med konto 2517 Beräknad utländsk skatt, som motkonto.

Betald utländsk skatt bokförs på konto 6996.

Vid beskattningen medges avdrag för betald utländsk skatt. Belopp på konto 6997 ska därför tas upp i inkomstdeklarationen som en justerad intäktspost.

6998 Utländsk moms

För moms som är betald i ett annat EU-land än Sverige kan företaget begära återbetalning från det land där inköpet gjordes. Denna ansökan ska lämnas till Skatteverket via en elektronisk portal (E-tjänsten "Momsåterbetalning inom EU"). Vid ansökan till länder utanför EU används däremot inte Skatteverkets E-tjänst. Då ska ansökan om återbetalning i stället skickas till respektive land.

Kontot debiteras för sådan utländsk moms för vilken ansökan om återbetalning ska göras. När återbetalning erhålles, krediteras detta konto.

I samband med bokslut avstäms belopp som ännu ej återbetalts, varvid detta konto krediteras med tillämpligt konto i kontogrupp 16 som motkonto. Återstående saldo på detta konto hänförs till posten

"Övriga externa kostnader" i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. Motkonto är konto 1650 Momsfordran.

6999 Ingående moms, blandad verksamhet

Kontot används av företag med, från momssynpunkt, blandad verksamhet. Jämför instruktionerna för konto 2649 Ingående moms, blandad verksamhet.

När den faktiska fördelningen mellan den skattepliktiga och den skattefria omsättningen är känd, används kontot för korrigering av den ingående momsen, varvid belopp som utgör ej avdragsgill ingående moms på konto 2649 Ingående moms, blandad verksamhet debiteras detta konto.

Moms

Blandad verksamhet, se ovan kontogrupp 26.

7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.

I kontogrupperna 70–76 i denna kontoklass redovisas samtliga utgifter för företagets personal.

Kontogrupperna 77–79 används för redovisning av nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar, avskrivningar enligt plan och övriga rörelsekostnader.

Allmänt om kontoklassens innehåll

Kontoklassen har följande indelning i huvudområden och kontogrupper.

Kontoklassens struktur

Utgifter för personal m.m.:

- 70 Löner till kollektivanställda
- 72 Löner till tjänstemän och företagsledare
- 73 Kostnadsersättningar och förmåner
- 74 Pensionskostnader
- 75 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal
- 76 Övriga personalkostnader.

Avskrivningar m.m.:

- 77 Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar
- 78 Avskrivningar enligt plan
- 79 Övriga rörelsekostnader.

70–76 Personalkostnader

Allmänt om kontogruppernas innehåll

I kontogrupperna 70–76 redovisas samtliga utgifter för företagets personal. Med företagets personal avses dels olika kategorier anställda såsom kollektivanställda, tjänstemän och företagsledare, dels uppdragstagare som enligt sociallagstiftningen likställs med anställda. I kontoklassen bokförs även utgifter som avser tidigare anställda som pensionerats. Inhyrd personal (s.k. outsourcing) redovisas i kontogrupp 68 Inhyrd personal. Även inom kontogrupp 65 redovisas vissa uppdragstagare som inte omfattas av kontoklass 7.

Följande tabell visar innehållet i kontogrupperna 70–76.

Kontogrupp	Namn
70	Löner till kollektivanställda
71	(Fri kontogrupp)
72	Löner till tjänstemän och företagsledare
73	Kostnadsersättningar och förmåner
74	Pensionskostnader
75	Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal
76	Övriga personalkostnader

Allmänt om personalkostnader

Utgifter för personal kan indelas efter olika grunder, t.ex.

- Lön för arbetad tid
- Lön för ej arbetad tid
- Kostnadsersättningar och förmåner
- Utgifter för pensionslösningar och pensioner
- Sociala avgifter och löneskatter m.m. enligt lag
- Sociala avgifter enligt avtal
- Andra utgifter för personal, såsom utbildning, sjuk- och hälsovård, rekreation och dylikt.

Lön

Lön kan utgå för såväl arbetad som ej arbetad tid och till såväl arbetstagare som uppdragstagare. Lön för arbetad tid beräknas oftast som en viss tidlön per period (månad, vecka, dag, timme). Tillägg kan förekomma till följd av övertid, obekväm arbetstid eller vid speciella arbetsuppgifter. Därutöver kan lön vara beroende av prestation. Här kan det vara fråga om ett visst arbetsresultat (ackordslön) eller provision eller tantiem som baseras på verksamhetens resultat.

De vanligaste formerna för lön för ej arbetad tid är semesterlön och sjuklön. Lön för ej arbetad tid kan också förekomma i samband med utbildning, permittering och vid deltagande i fackligt arbete.

Förskott på lön

När ett företag betalar förskott på lön, ska skatteavdrag göras vid utbetalningen. Sociala avgifter och löneskatt ska redovisas för den

månad förskottet betalats ut. Ett förskott kan i vissa fall anses vara ett lån men ska dock anses utgöra lön om lånehandling, avtal eller liknande inte är upprättad.

Ersättning till enskild näringsidkare, medhjälpande make/maka samt barn fram till dess de fyllt 16 år betraktas inte som lön. Sådan ersättning bokförs således inte i kontoklass 7 utan debiteras konto 2013 Övriga egna uttag eller motsvarande.

Ersättning till delägare i handels- och kommanditbolag betraktas inte heller som lön. Sådana ersättningar bokförs som ägarens uttag i kontogrupp 20 Eget kapital. Ersättning till delägarers familjemedlemmar som arbetar i bolaget som anställda bokförs som lön i kontoklass 7.

Se även avsnittet Kontoplanens tillämpning vid olika verksamhetsformer.

Lön och företagsform

Preliminär skatt ska erläggas antingen genom särskild debitering (F-skatt) eller genom skatteavdrag (A-skatt) och om uppdragstagaren har A-skatt eller F-skatt är avgörande för hur en uppdragsgivare ska hantera skatteavdrag och om sociala avgifter/löneskatt ska erläggas på utbetald ersättning.

Den som är godkänd för F-skatt driver näringsverksamhet och betalar själv sin skatt och sina sociala avgifter. För övriga ska utbetalaren av ersättningen göra skatteavdrag och (för fysiska personer) betala sociala avgifter.

Ersättning till en uppdragstagare som inte är godkänd för F-skatt ska således behandlas som lön och bokföras i kontoklass 7. Sociala avgifter ska betalas och skatteavdrag göras.

Om uppdragstagaren är godkänd för F-skatt torde utbetalningen till vederbörande kunna bokföras som legoarbete, underentreprenad i kontogrupp 46 Legoarbeten, underentreprenader eller som extern tjänst i kontogrupperna 65 Övriga externa tjänster, 68 Inhyrd personal eller motsvarande.

Ersättning som betalas till person där preliminärskatteavdrag gjorts redovisas som lön och bokförs i kontoklass 7. Sociala avgifter ska betalas och skatteavdrag göras, såvida inte den utbetalda ersättningen är mindre än 1 000 kr.

Preliminär skatt

Beträffande kostnadsersättningar och förmåner till anställda gäller att vissa ersättningar och förmåner är skattefria och andra är skattepliktiga.

På skattepliktiga ersättningar och förmåner till anställda ska skatteavdrag göras och sociala avgifter erläggas. Skattepliktiga förmåner som inte betalas ut i pengar ska i regel värderas till marknadsvärde. För värdering av kost, bil och förmånliga lån finns särskilda skatte-

Kostnadsersättningar och förmåner

mässiga värderingsregler i IL. SKV har gett ut föreskrifter vad gäller dessa förmåner.

Exempel på kostnadsersättning som inte är skatte- och avgiftspliktig är traktamente och bilersättning i tjänsten som inte överstiger fastställda schablonbelopp.

Kontogrupp 73 innehåller konton för kostnadsersättningar och för företagets utgifter för personalens förmåner. Däremot finns inga konton för bokföring av själva förmånsvärdena. Arbetsgivaren kan dock med fördel själv lägga upp sådana konton, se exempel 72-5 Bokföring av förmånsvärde. Se även avsnittet Användning av klass 0, sidan 461.

Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal

Sociala avgifter enligt lag betalas månadsvis i efterskott på utbetalda löner och ersättningar samt på värdet av anställdas förmåner.

Efterhand som en anställd arbetar in sin rätt till framtida semester uppkommer en skuld till den anställda avseende antingen den semesterlön som ska betalas ut i samband med semestern eller den semesterersättning som tillkommer den anställda i händelse att anställningen avslutas. Den på detta sätt växande semesterkulden medför också en motsvarande växande skuld för sociala avgifter för den del som beräknas på semesterkulden.

På pensionskostnader utgår en särskild löneskatt som påförs företagets/näringsidkarens slutskattebesked. Samma sak gäller för den avkastningsskatt som utgår på avsatta pensionsmedel.

Utöver lagstadgade sociala avgifter kan skyldighet föreligga för en arbetsgivare att betala sociala avgifter som grundas på avtal mellan arbetsmarknadens parter. Kontona 7570 Premier för arbetsmarknadsförsäkringar och 7580 Gruppförsäkringspremier är i första hand avsedda för dessa utgifter.

Sjuk- och hälsovård, rehabilitering

Arbetsgivarens utgifter för den anställdes offentligt finansierade hälso- och sjukvård samt för privat hälso- och sjukvård eller tandvård är en skattepliktig förmån. Utgiften ska därför behandlas som lön. Undantag gäller för bl.a. företagshälsovård som är inriktat på det förebyggande arbetsmiljöarbetet och vissa vaccinationer. Sjukvårdsförsäkring som omfattar både skattepliktiga och skattefria insatser kan också vara skattefri till en viss del, se vidare under 76 Övriga personalkostnader.

Bokföring i BAS

Se kommentarer och exempel i anslutning till respektive kontogrupp.

Moms

Se kommentarer i anslutning till respektive kontogrupp.

Se kommentarer i anslutning till respektive kontogrupp.

**Inkomst-
skatt**

SCB efterfrågar dels summa Personalkostnader men även detaljerade uppgifter till de årliga undersökningarna FEK och LCS samt kvartalsundersökningen ESK.

**Rapporte-
ring till SCB**

LCS använder BAS underkonton i stor omfattning. Tillämpning av BAS underkonton underlättar därför generellt rapporteringen till SCB.

Löner ska även ytterligare fördelas på detaljer i SCB:s undersökningar KLP och SLP. Oftast besvaras dessa enkäter enligt rapportuttag ur de löneadministrativa systemen.

70 Lönerna till kollektivanställda

Allmänt om kontogruppernas innehåll

I kontogruppen redovisas bruttolöner till kollektivavtalsanställd personal som inte utgör företagsledare, teknisk personal, arbetsledare, kontorspersonal eller försäljningspersonal. I kontogruppen redovisas således bruttolöner till samtliga i produktionen sysselsatta arbetare och lärlingar, såväl arbetare i den egentliga tillverkningen som i med tillverkningen förknippade paketerings- och transportarbeten m.m. Även löner till förråds- och lagerarbetare, transportarbetare, reparations- och underhållspersonal, lokalvårdare m.fl. redovisas i denna kontogrupp.

Observera att s.k. arbetande förmän och verkmästare räknas som kollektivanställd personal. Inhyrd personal inom produktion, lagerhantering etc. redovisas i kontogrupp 68 Inhyrd personal. Dessa kostnader kan givetvis under löpande år jämföras med kostnader för egen personal och genom rapportgenerator placeras i anslutning till kontogrupperna 70–72 i den interna rapporteringen.

Vid behov kan löner till olika grupper av kollektivanställda särredovisas genom att flera konton läggs upp (konto 7020–7070).

Vid behov av att särredovisa lön för arbetad respektive ej arbetad tid används konto 7080. Företag som tillämpar den funktionsindelade resultaträkningen delar upp kontogruppen efter funktion.

Bokföring i BAS

I avsnitt 8 Bokföringsexempel finns följande exempel:

- Utbetalning av lön efter avdrag för fackföreningsavgift och personalköp. (Exempel 72-1)
- Omföring av skatteavdrag och sociala avgifter till avräkning för skatter och avgifter. (Exempel 72-2)
- Upplupen lön. (Exempel 72-3)
- Traktamenten, logi och kostnadsersättning. (Exempel 72-4)
- Bokföring av förmåner. (Exempel 72-5)

Rapportering till SCB

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Lönerna och andra ersättningar.

Undersökningen LCS efterfrågar flera underkonton inom denna kontogrupp fördelat på ett antal poster.

7000

Lönerna till kollektivanställda (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för löner, vinstandelar och avgångsvederlag till kollektivanställda som omfattas av kontogrupp 70. Kontot används som gruppkonto om olika slag av löner, vinstandelar och avgångsvederlag inte behöver särredovisas.

Löner till kollektivanställda

■ 7010

Kontots innehåll

Kontot debiteras för bruttolöner till kollektivanställda då lönerna inte behöver delas upp mer detaljerat (jfr kontona 7011–7019 nedan). Om företaget i redovisningen vill särskilja lön för arbetad tid och lön för ej arbetad tid, exempelvis sjuklöner och semesterersättning, redovisas lön för ej arbetad tid på konto 7080. I övriga fall kommer konto 7010 att innehålla lön för såväl arbetad tid som ej arbetad tid.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7011 Löner till kollektivanställda

Kontot debiteras för redovisning av bruttolöner till kollektivanställda då fulla sociala avgifter utgår.

7012 Vinstandelar till kollektivanställda

Kontot debiteras för redovisning av vinstandelar till kollektivanställda då företaget tillämpar vinstandelssystem och fulla sociala avgifter utgår.

7013 Lön växa-stöd kollektivanställda 10,21 %

Enmansföretag som tidigare inte har haft anställda behöver bara betala ålderspensionsavgift (10,21 %) på ersättningar till den första de anställer under de tolv första månaderna. Det gäller enskilda näringsidkare, aktiebolag och handelsbolag som uppfyller kriterierna för att vara ett enmansföretag.

7017 Avgångsvederlag till kollektivanställda

Kontot debiteras för särredovisning av utbetalningar av avgångsvederlag, t.ex. vid nedläggningar och omstruktureringar av företagsgrenar. Beloppet behöver inte särredovisas i årsredovisningen.

7018 Bruttolöneavdrag, kollektivanställda

Kontot krediteras då företaget gör bruttolöneavdrag för exempelvis personallån av datorer och önskar särredovisa dessa.

Den egentliga bruttolönen debiteras konto 7011 Löner till kollektivanställda, bruttolöneavdraget krediteras detta konto, innehållen preliminär skatt krediteras konto 2710 Personalskatt och utbetald nettolön krediteras tillämpligt likvidkonto.

7019 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda

Kontot debiteras i månadsrapporter, periodbokslut och årsbokslut/årsredovisning för att redovisa inarbetade men ej utbetalda löner och beräknade vinstandelar, med konto 2910 Upplupna löner som motkonto. Observera att reservering för sociala avgifter debiteras konto 7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld, med konto 2941 Beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter som motkonto.

2710 Personalskatt
2910 Upplupna löner

Motkonton

Relaterade konton	7510 Arbetsgivaravgifter
	7530 Särskild löneskatt

7030 Löner till kollektivanställda (utlandsanställda)

Kontots innehåll Kontot används endast om företaget i bokföringen särredovisar löner för utlandsanställda.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7031 Löner till kollektivanställda (utlandsanställda)
7032 Vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställda)
7037 Avgångsvederlag till kollektivanställda (utlandsanställda)
7038 Bruttolöneavdrag, kollektivanställda (utlandsanställda)
7039 Upplupna löner och vinstandelar till kollektivanställda (utlandsanställda)

7080 Löner till kollektivanställda för ej arbetad tid

Kontots innehåll Kontot används endast om företaget i bokföringen särredovisar löner för ej arbetad tid till kollektivanställda.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7081 Sjuklöner till kollektivanställda
7082 Semesterlöner till kollektivanställda
7083 Föräldraersättning till kollektivanställda
7089 Övriga löner till kollektivanställda för ej arbetad tid

■ 7090 Förändring av semesterlöneskuld

Kontots innehåll Kontot används i månadsrapporter, vid periodbokslut och bokslut för redovisning av det belopp med vilket förändring av semesterlöneskuld för kollektivanställda skett.

Observera Observera att upplupna sociala avgifter ska bokföras avseende upplupna semesterlöner. Se även avsnittet Periodisering i den löpande bokföringen.

Motkonton	2920 Upplupna semesterlöner

Relaterade konton	7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld

71 (Fri kontogrupp)

Kontogruppen kan användas vid företagsanpassning av kontoplanen. Se vidare fördjupningsavsnittet om Företagsanpassning av BAS sidan 441. Se även exempel 72-5 om bokföring av förmåner med användning av konton i den fria kontogruppen.

72 Lönerna till tjänstemän och företagsledare

Allmänt om kontogruppernas innehåll

I kontogruppen redovisas bruttolöner till följande personalgrupper:

- teknisk personal
- arbetsledare (löner för s.k. arbetande förmän och verkmästare redovisas dock i kontogrupp 70)
- kontorspersonal av olika kategorier
- försäljningspersonal (ej butikspersonal)
- företagsledare
- personal av olika kategorier som enligt kollektivavtal inte räknas till gruppen kollektivanställda.

Inhyrda tjänstemän och företagsledare redovisas i kontogrupp 68 Inhyrd personal. Dessa kostnader kan givetvis under löpande år jämföras med kostnader för egen personal och genom rapportgenerator placeras i anslutning till kontogrupperna 70–72 i den interna rapporteringen.

Vid behov kan flera konton läggas upp för olika kategorier av tjänstemän (konto 7250–7270).

Vid behov av att särredovisa lön för arbetad respektive ej arbetad tid används konto 728x för ej arbetad tid.

Bokföring i BAS

I avsnitt 8 Bokföringsexempel finns följande exempel:

- Utbetalning av lön efter avdrag för fackföreningsavgift och personalköp. (Exempel 72-1)
- Omföring av skatteavdrag och sociala avgifter till avräkning för skatter och avgifter. (Exempel 72-2)
- Upplupen lön. (Exempel 72-3)
- Traktamenten, logi och kostnadsersättning. (Exempel 72-4)
- Bokföring av förmåner. (Exempel 72-5)

Rapportering till SCB

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Löner och andra ersättningar.

Undersökningen LCS efterfrågar flera underkonton inom denna kontogrupp fördelat på ett antal poster.

7200

Löner till tjänstemän och företagsledare (gruppkonto)

Kontots innehåll

Kontot debiteras för löner, vinstandelar och avgångsvederlag till tjänstemän och företagsledare som omfattas av kontogrupp 72. Kontot används som gruppkonto om olika slag av löner, vinstandelar och avgångsvederlag inte behöver särredovisas.

Löner till tjänstemän

■ 7210

Kontots innehåll

Kontot debiteras för bruttolöner till anställda som enligt kollektivavtal räknas som tjänstemän, om behov av mer detaljerad redovisning inte föreligger (jfr kontona 7211–7219 nedan). Till denna grupp räknas t.ex.

- teknisk personal av olika kategorier
- arbetsledare såsom verkmästare, förmän (löner för s.k. arbetande verkmästare och förmän redovisas dock i kontogrupp 70)
- kontorspersonal av olika kategorier
- försäljningspersonal
- övrig företagsledning
- personal av olika kategorier som enligt kollektivavtal inte räknas till gruppen kollektivanställda.

Om företaget i sin redovisning vill särskilja lön för arbetad tid och lön för ej arbetad tid, t.ex. sjuklöner och semesterersättning, redovisas lön för ej arbetad tid på konto 7280.

Löner till kollektivanställda redovisas på konto 7010 Löner till kollektivanställda och till företagsledare på konto 7220 Löner till företagsledare.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7211 Löner till tjänstemän

Kontot debiteras för redovisning av bruttolöner till tjänstemän då fulla sociala avgifter utgår.

7212 Vinstandelar till tjänstemän

Kontot debiteras för redovisning av vinstandelar, då företaget tillämpar vinstandelssystem och fulla sociala avgifter utgår.

7213 Lön växa-stöd tjänstemän 10,21 %

Enmansföretag som tidigare inte har haft anställda behöver bara betala ålderspensionsavgift (10,21 %) på ersättningar till den första de anställer under de tolv första månaderna. Det gäller enskilda näringsidkare, aktiebolag och handelsbolag som uppfyller kriterierna för att vara ett enmansföretag.

7217 Avgångsvederlag till tjänstemän

Kontot debiteras för särredovisning av utbetalningar av avgångsvederlag, t.ex. nedläggningar och omstruktureringar av företagsgrenar. Beloppet behöver inte särredovisas i årsredovisningen.

7218 Bruttolöneavdrag, tjänstemän

Kontot används då företaget gör bruttolöneavdrag för exempelvis personallån av datorer och önskar särredovisa dessa. Den egentliga bruttolönen debiteras konto 7211 Löner till tjänstemän, bruttolöneavdraget krediteras detta konto, innehållen preliminär skatt krediteras konto 2710 Personalskatt och utbetald nettolön krediteras tillämpligt likvidkonto.

7219 Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän

Kontot används i månadsrapporter, periodbokslut och årsbokslut för att redovisa inarbetade men ej utbetalda löner och beräknade vinstandelar, med konto 2910 Upplupna löner som motkonto. Observera att reservering för sociala avgifter debiteras konto 7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld, med konto 2941 Beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter som motkonto.

Motkonton	2710	Personalskatt
	2910	Upplupna löner

Relaterade konton	7510	Arbetsgivaravgifter
	7530	Särskild löneskatt

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

■ 7220**Löner till företagsledare****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för bruttolöner till personal som utövar en självständig ledande verksamhet för ett arbetsställe, ett företag eller en koncern i dess helhet eller för betydande del därav.

Kontot används i enskild näringsverksamhet och i handelsbolag om företaget leds av annan person än näringsidkaren respektive delägare.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7221 Löner till företagsledare

Kontot debiteras för bruttolöner och arvoden till verkställande direktör och andra företagsledare när dessa är anställda i bolaget. Kostnader för inhyrda företagsledare redovisas i kontogrupp 68 Inhyrd personal. Tantiem redovisas särskilt på konto 7222 Tantiem till företagsledare.

Ersättningar till utomstående styrelseledamöter redovisas normalt på konto 7240 Styrelsearvoden, i undantagsfall kan konto 6410 Styrelsearvoden som inte är lön komma i fråga.

7222 Tantiem till företagsledare

Kontot debiteras för redovisning av tantiem och därmed jämställda ersättningar till verkställande direktör och andra företagsledare, se bokföringsexempel 72-7. Sådana ersättningar till verkställande direktören och vice verkställande direktören ska anges särskilt i not i årsredovisningen.

Ersättningar som tillkommer annan anställd genom vinstandelssystem bokförs på konto 7012 Vinstandelar till kollektivanställda respektive konto 7212 Vinstandelar till tjänstemän.

7227 Avgångsvederlag till företagsledare
Kontot debiteras för särredovisning av utbetalningar av avgångsvederlag, t.ex. vid nedläggningar och omstruktureringar av företag. Enligt ÅRL föreligger för större företag och sådana mindre företag som är publika aktiebolag upplysningsplikt i årsredovisningen om avgångsvederlag till styrelseledamöter, verkställande direktören och andra personer i företagets ledning.

7228 Bruttolöneavdrag, företagsledare
Kontot används då företaget gör bruttolöneavdrag för exempelvis personallån av datorer och önskar särredovisa dessa. Den egentliga bruttolönen debiteras konto 7221 Löner till företagsledare, bruttolöneavdraget krediteras detta konto, innehållen preliminär skatt krediteras konto 2710 Personalskatt och utbetald nettolön krediteras lämpligt likvidkonto.

7229 Upplupna löner och tantiem till företagsledare
Kontot används i månadsrapporter, periodbokslut och årsbokslut för att redovisa inarbetade ej utbetalda löner och beräknade tantiem, med konto 2910 Upplupna löner som motkonto. Observera att reservering för sociala avgifter debiteras konto 7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld, med konto 2941 Beräknade upplupna lagstadgade sociala avgifter som motkonto.

2710 Personalskatt	Motkonton
2910 Upplupna löner	
7510 Arbetsgivaravgifter	Relaterade konton
7530 Särskild löneskatt	

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Löner till tjänstemän och företagsledare (utlandsanställda)	7230
Kontot används endast om företaget i bokföringen särredovisar löner för utlandsanställda.	Kontots innehåll
Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.	
7231 Löner till tjänstemän och ftsledare (utlandsanställda)	
7232 Vinstandelar till tjänstemän och ftsledare (utlandsanställda)	
7237 Avgångsvederlag till tjänstemän och ftsledare (utlandsanställda)	
7238 Bruttolöneavdrag, tjänstemän och ftsledare (utlandsanställda)	

7239 Upplupna löner och vinstandelar till tjänstemän och ftgsledare (utlandsanställda)

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

■ 7240**Styrelsearvoden****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för arvoden till styrelseledamöter som inte är anställda i företaget och arvoden till anställda i deras egenskap av styrelsemedlemmar.

Observera

På styrelsearvoden för fysiska personer utgår normalt sociala avgifter eller löneskatt (kontogrupp 75).

Relaterade konton

6410 Styrelsearvoden som inte är lön

7221 Löner till företagsledare

7222 Tantiem till företagsledare

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Inkomstskatt

Styrelsearvode ska enligt praxis normalt beskattas i inkomstslaget tjänst. Det är därmed en avgiftspliktig ersättning på vilken arbetsgi-varavgifter ska betalas. Undantag kan i särskilda fall göras för avgränsade uppdrag för specifika insatser i andra företag, där ersättning kan beskattas som inkomst av näringsverksamhet.

7280**Löner till tjänstemän och företagsledare för ej arbetad tid****Kontots innehåll**

Kontot används endast om företaget i bokföringen vill särredovisa löner för ej arbetad tid till tjänstemän och företagsledare.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7281 Sjuklöner till tjänstemän

7282 Sjuklöner till företagsledare

7283 Föräldraersättning till tjänstemän

7284 Föräldraersättning till företagsledare

7285 Semesterlöner till tjänstemän

7286 Semesterlöner till företagsledare

7288 Övriga löner till tjänstemän för ej arbetad tid

7289 Övriga löner till företagsledare för ej arbetad tid

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Förändring av semesterlöneskuld

■ 7290

Kontot används i månadsrapporter, vid periodbokslut och bokslut för redovisning av det belopp med vilket förändring av semesterlöneskuld till tjänstemän och företagsledare skett.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 7291 Förändring av semesterlöneskuld till tjänstemän
- 7292 Förändring av semesterlöneskuld till företagsledare

Observera att upplupna sociala avgifter ska bokföras avseende upplupna semesterlöner.

Observera

2920 Upplupna semesterlöner

Motkonton

7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld
Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Relaterade konton

73 Kostnadsersättningar och förmåner

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas individuellt utgående kostnadsersättningar utöver lön samt kontanta ersättningar som betalas ut till personal för kostnader som uppstår eller beräknas uppstå i anställningen. Sådana ersättningar kan vara skattefria inom av SKV fastställda gränser. På överskjutande belopp ska skatteavdrag göras och sociala avgifter erläggas. Om arbetsgivaren betalar kostnaden direkt är det inte fråga om en kostnadsersättning.

Det är viktigt att skilja mellan om en anställd får kostnadsersättning för sina utgifter eller om han får betalt för ett utlägg som han gjort för arbetsgivarens räkning. Vid utlägg tillhör kvittot/fakturan arbetsgivaren. Ett utlägg behandlas hos arbetsgivaren på samma sätt som om denne själv gjort förvärvet. Den anställda beskattas inte för en betalning av ett utlägg.

Kostnadsersättning

En anställd som har haft kostnader för att utföra sina arbetsuppgifter kan få kostnadsersättning av arbetsgivaren. Kostnadsersättning betalas ofta ut med schablonbelopp och motsvarar i regel inte den faktiska kostnaden för den anställda. Kostnadsersättning är en form av löneutbetalning som vid inkomstbeskattningen är avdragsgill för arbetsgivaren och skattepliktig för den anställda. Något avdrag för ingående moms medges inte.

Vid kostnadsersättning är det den anställda som har haft utgifterna och kvittot/fakturan tillhör också denne. Det är den anställda som kan begära avdrag vid beskattningen. Avdrag medges för utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster till den del kostnaderna överstiger 5 000 kr. För vissa kostnadsersättningar, t.ex. bilersättning och traktamente, medges avdrag med fastställda schablonbelopp och utan någon beloppsbegränsning, se exempel 72-4 i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

En försäljare som fått 30 000 kr i kostnadsersättning av sin arbetsgivare för att täcka utgifter för representation, parkering m.m. ska ta upp detta belopp till beskattning i inkomstslaget tjänst. Avdrag kan begäras för de faktiska utgifterna för att förvärva och bibehålla inkomsterna. Avdraget kan både överstiga och understiga kostnadsersättningen. Arbetsgivaren medges avdrag vid beskattningen med 30 000 kr som lönekostnad. Arbetsgivaravgifter ska bara betalas till den del ersättningen avser kostnader som det är uppenbart att mottagaren inte får dra av vid beskattningen.

Förmåner

Kontogruppen innehåller även konton där företagets utgifter för förmåner kan debiteras. Med förmåner menas här ersättning för utfört arbete i annan form än i kontanta medel. Förmåner kan vara såväl skattefria som skattepliktiga. Utgångspunkten är att alla förmåner som utgått i tjänsten är skattepliktiga för mottagaren (och arbetsgivaren måste därmed betala sociala avgifter). Det finns vissa undantag. Skattepliktiga förmåner värderas som huvudregel till marknadsvärde, dvs. vad man regelmässigt på orten skulle

ha betalat för varan eller tjänsten. Vid värdering av vissa förmåner används dock schabloner, t.ex. bil- och kostförmåner. Till de skattefria förmånerna hör till exempel fria arbetskläder, julgåvor, sedvanliga rabatter samt utbildning, dvs. sådant som har att göra med tjänsten. Om arbetsgivare betalat den anställdes personliga utgifter ska denne förmånsbeskattas. Exempel 72-5 och 72-6 i avsnitt 8 Bokföringsexempel visar hur förmåner kan bokföras.

Kostnadsersättning

Har en anställd erhållit kostnadsersättning kan arbetsgivaren inte dra av ingående moms för den anställdes utgifter. Se även om utlägg i inledningsavsnittet till kontogrupp 58.

Förmåner

Har den anställda inte betalat något för förmånen ska arbetsgivaren uttagsbeskattas om förmånen avser en skattepliktig vara eller tjänst, t.ex. fri kost. Utagsbeskattning ska endast ske om fullt avdrag medgetts vid inköpet. Utagsbeskattning ska därför inte göras för förmån av personbil där endast halva momsbeloppet på leasingutgiften har dragits av. Beskattningsunderlaget för varor är inköpspriset eller, om sådant pris saknas, självkostnadspriset. Understiger värdet inköpspriset eller självkostnadspriset marknadsvärdet för varan är beskattningsunderlaget i stället marknadsvärdet. Beskattningsunderlaget för tjänster är kostnaden att utföra tjänsten.

Om den anställda betalar för förmånen men ersättningen är lägre än marknadsvärdet kan det bli aktuellt att omvärdera beskattningsunderlaget. Vid en sådan omvärdering är beskattningsunderlaget marknadsvärdet.

Momsen ska redovisas för den redovisningsperiod under vilken uttaget eller försäljningen enligt god redovisningssed har eller borde ha bokförts. För förmån av fri bil eller motorcykel som ska uttagsbeskattas, t.ex. för en taxibil, ska redovisning ske för den sista redovisningsperioden under det kalenderår som bilen eller motorcykeln använts.

Moms

Skattepliktiga och skattefria förmåner för resor m.m.

Det finns två typer av förmåner, skattepliktiga och skattefria. En arbetsgivare får normalt göra avdrag för samtliga kostnader för förmåner. För de skattepliktiga förmånerna måste arbetsgivaravgifter betalas och preliminärskatt innehållas.

Se även exempel vid konteringsinstruktioner för konto 5800 Resekostnader.

Traktamente vid tjänsteresa

Traktamente är en ersättning som arbetsgivaren betalar ut till en anställd för dennes ökade levnadskostnader under en tjänsteresa.

Traktamente är egentligen inte skattefritt men om arbetsgivaren betalar traktamente som inte överstiger de avdragsgilla schablonbeloppen som finns för resekostnader och ökade levnadskostnader

Inkomstskatt

ska den anställde inte deklarera traktamentet och inte heller göra avdrag. Arbetsgivaren ska inte göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter på skattefritt traktamente.

Traktamente som betalas ut vid s.k. endagsförrättning (utan övernattning) hanteras skatte- och avgiftsmässigt som vanlig lön. Det samma gäller traktamente som betalas ut vid arbete inom den vanliga verksamhetsorten.

Resekostnader och ökade levnadskostnader

En anställd som gör tjänsteresor utanför sin vanliga verksamhetsort ska göra avdrag för ökade levnadskostnader om resan är förenad med en övernattning (kl. 00–06). En tjänsteresa anses påbörjad respektive avslutad vid den anställdes tjänsteställe eller dennes bostad beroende på var den faktiskt påbörjats eller avslutats. Tjänsteresan kan vara mycket kortvarig, men den kan också pågå lång tid.

Rätten till avdrag för ökade levnadskostnader gäller under resor som varit förlagda till samma ort under högst tre månader. Därefter medges avdrag enligt reglerna om tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning.

Verksamhetsort

Till den vanliga verksamhetsorten räknas allt som ligger inom 5 mil från den vanliga verksamhetsorten (tjänstestället). Det är den närmaste färdvägen som avgör.

En anställd kan bara ha ett tjänsteställe hos en och samma arbetsgivare även om den anställde stadigvarande arbetar på två olika orter. Tjänstestället är den plats där den anställde normalt arbetar flest dagar. Om arbetet utförs på arbetsplatser som hela tiden växlar brukar tjänstestället vara den plats där den anställde hämtar och lämnar arbetsmaterial eller förbereder och avslutar sina arbetsuppgifter.

För de anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen och liknande branscher, som har arbeten som pågår en begränsad tid på varje plats, är bostaden tjänsteställe.

Viktigt i sammanhanget är att även bostaden räknas till den anställdes verksamhetsort. Således måste resan vara 5 mil från såväl arbetsplatsen som bostaden. En ort som ligger 9 mil från verksamhetslokalen kan alltså tillhöra den vanliga verksamhetsorten om den ligger inom 5 mil från bostaden.

Schablonbelopp

Avdraget för ökade levnadskostnader beräknas schablonmässigt. Avdraget (maximibeloppet) beräknas till 0,5 procent av prisbasbeloppet, avrundat till närmaste tiotal kronor.

Maximibeloppet

Maximibeloppet för ökade levnadskostnader reduceras till 70 eller 50 procent beroende på om tjänsteresan är längre än tre månader respektive två år.

För resor i utlandet finns särskilt fastställda normalbelopp för varje land.

Om de faktiska utgifterna är högre än schablonbeloppen, kan avdrag få göras för de faktiska utgifterna. Det måste framgå att de faktiska utgifterna för samtliga resor i Sverige under året är högre än vad det totala schablonavdraget skulle bli. För resor i utlandet räcker det med att de faktiska utgifterna är större än normalbeloppet för den aktuella resan.

Tillfällig anställning

För varje anställning eller uppdrag ska det fastställas ett tjänsteställe. Särskilda regler gäller därför från den 1 januari 2022 för tillfälliga anställningar. Reglerna gäller om anställningen eller uppdraget är avsett att pågå högst en månad och avståndet mellan arbetet och bostaden är längre än 50 kilometer (12 kap. 9 § IL). För sådana anställningar och uppdrag medges avdrag för ökade levnadskostnader på samma sätt som vid tjänsteresa. Arbetsgivaren kan därför betala ut skattefritt traktamente upp till gällande schablonbelopp eller den faktiska utgiften för logi. Ersättning kan också betalas för resor med egen bil enligt gällande schablonbelopp.

Kostförmån

Om arbetsgivaren bekostat den anställdes måltider har den anställda fått en skattepliktig kostförmån som värderas enligt schablon. Däremot sker ingen förmånsbeskattning för hotellfrukost och kost på allmänna transportmedel om kosten obligatoriskt ingår i priset för övernattningen eller transporten.

Logi

Vid utgifter för övernattning, t.ex. hotellkostnader, får avdrag ske för den verkliga kostnaden. Vid övernattning, där de verkliga kostnaderna för övernattningen saknas, får avdrag göras med ett halvt schablonbelopp (maximibelopp) per natt. Det måste kunna visas att övernattning har ägt rum på arbetsorten.

Reseersättningar

När anställda gör resor i arbetet (tjänsteresor) med egen bil kan arbetsgivaren betala ut skattefria bilersättningar med 2 kronor och 50 öre för varje kilometer. Betalas högre ersättning ut ska den överskjutande delen anses som lön.

Ersättningar för resor till och från arbetet är också lön. Betalas ersättning ut till anställd som har bostaden som tjänsteställe för hennes resor mellan bostaden och platsen där personen utför arbetet, räknas det däremot som ersättning för tjänsteresa.

Använder den anställda förmånsbil för tjänsteresor kan skattefria bilersättningar lämnas med 95 öre för varje kilometer för elektricitet till elbil och för annat drivmedel med 1 krona och 20 öre för varje kilometer. Används egen bil är skattefria del 18,50 kr.

Skattefritt kan ersättning ges till den som rest i tjänsten med allmänna färdmedel för den anställdes verkliga kostnad.

Trängselskatt

Om arbetsgivaren betalar anställdas trängselskatt vid privata resor med förmånsbil är det en skattepliktig förmån. Det innebär att den anställda ska beskattas för förmånen. Arbetsgivaren ska betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag. Samma regler gäller infrastrukturavgifter för broar.

Trängselskatt som erläggs för tjänstebil och som avser privata resor bokförs på konto 7391 Kostnader för trängselskatteförmån.

Ersättning till anställda för trängselskatt som avser egen bil och resor i tjänsten bokförs på konto 7333 Ersättningar för trängselskatt, skattefri.

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar kostnadsersättningar och förmåner. En uppdelning på skattepliktiga respektive skattefria traktamenten och bilersättningar efterfrågas, vid rapportering av Lön och andra ersättningar samt Övriga personalkostnader. Följande huvudkonton/underkonton fördelas på dessa poster: 7310, 7321, 7322, 7323, 7324, 7331, 7332, 7333, 7350, 7370, 7380, 7390.

Undersökningen LCS efterfrågar flera underkonton inom denna kontogrupp fördelat på ett antal poster.

7300**Kostnadsersättningar och förmåner (gruppkonto)****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för kostnadsersättningar och förmåner som omfattas av kontogrupp 73. Kontot används som gruppkonto om olika slag av kostnadsersättningar och förmåner inte behöver särredovisas.

■ 7310**Kontanta extraersättningar****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för individuellt utgående ersättningar utöver lön, för att kompensera den anställda direkt för utgifter han/hon haft. Hit räknas dock inte pensionsutbetalningar, som bokförs på konto 7460 Pensionsutbetalningar.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7311 Ersättningar för sammanträden m.m.

Kontot debiteras för kontanta ersättningar utöver ordinarie lön i form av arvoden för sammanträden m.m. till exempelvis fackliga förtroendemän.

7312 Ersättningar för förslagsverksamhet och uppfinningar

Kontot debiteras för kontanta ersättningar från förslagsverksamheten för förslag och ersättningar för uppfinningar.

7313 Ersättningar för/bidrag till bostadskostnader

Kontot debiteras för ersättningar i form av hyresbidrag samt andra kontanta bidrag till anställdas bostadskostnader.

7314 Ersättningar för/bidrag till måltidskostnader

Kontot debiteras för kontanta ersättningar i form av måltidsbidrag samt andra kontanta bidrag till anställdas måltidskostnader.

7315 Ersättningar för/bidrag till resor till och från arbetsplatsen

Kontot debiteras för kontanta ersättningar för täckande av dagliga resekostnader till och från arbetsplatsen.

7316 Ersättningar för/bidrag till arbetskläder

Kontot debiteras för kontanta ersättningar eller bidrag till arbetstagaren för inköp eller tvätt av arbetskläder.

Om en anställning är förenad med skyldighet att bära vissa kläder, ska den ersättning som utgår till arbetstagaren för att helt eller delvis täcka dennes utgifter för köp eller hyra av dessa kläder klassificeras som "kostnadsersättning" och redovisas på konto 7350 Ersättningar för föreskrivna arbetskläder. Jämför även instruktionerna till konto 5480 Arbetskläder och skyddsmaterial och till konto 7350 Ersättningar för föreskrivna arbetskläder.

7317 Ersättningar för/bidrag till arbetsmaterial och arbetsverktyg

Kontot debiteras för ersättningar till anställda för täckande av kostnader för arbetsmaterial och arbetsverktyg.

7318 Felräkningspengar

Kontot debiteras för ersättningar till anställda för täckande av eventuella förluster på grund av felräkning.

7319 Övriga kontanta extraersättningar

Kontot debiteras för övriga ersättningar för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. På kontot kan även ersättningar till anställda avseende egenavgifter i offentligt finansierad hälso-, sjuk- och tandvård debiteras. Även ersättningar avseende egenavgift vid läkemedelsinköp debiteras kontot.

Pensionsutbetalningar → 7460

Föreskrivna arbetskläder, ersättningar för → 7350

Arbetskläder, skyddsmaterial → 5480

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Bokför inte på kontot

Traktamenten vid tjänsteresa

Kontot debiteras för schablonmässigt beräknade ersättningar till personal för kostnader för kost vid tjänsteresa. Svenska traktamenten är helt eller delvis skattepliktiga. Traktamenten som överstiger det skattefria beloppet ses som lön på vilken skatteavdrag ska göras och sociala avgifter erläggas.

7320

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- **7321 Skattefria traktamenten, Sverige**
- **7322 Skattepliktiga traktamenten, Sverige**
- **7323 Skattefria traktamenten, utlandet**
- **7324 Skattepliktiga traktamenten, utlandet**

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

7330

Bilersättningar

Kontots innehåll

Bilersättning som betalas ut till anställd kan delas upp på skattefri del och en överskjutande skattepliktig del. För skattefria utbetalningar ska skatteavdrag inte innehållas eller arbetsgivaravgifter erläggas. Bilersättning som överstiger det skattefria beloppet ses som lön på vilken skatteavdrag ska göras och sociala avgifter erläggas.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 7331 Skattefria bilersättningar**
- 7332 Skattepliktiga bilersättningar**
- 7333 Ersättningar för trängselskatt, skattefri**

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

7350

Ersättningar för föreskrivna arbetskläder

Kontots innehåll

Kontot debiteras för ersättningar till arbetstagare för kostnader som uppstår på grund av att den anställda är skyldig att bära vissa arbetskläder. Ersättningen avser att helt eller delvis täcka arbetstagarens kostnader för köp eller hyra av föreskrivna arbetskläder. Se även instruktionerna till konto 5480 Arbetskläder och skyddsmaterial samt kontona 7316 Ersättningar för/bidrag till arbetskläder och 7384 Kostnader för fria eller subventionerade arbetskläder.

Bokför inte på kontot

Arbetskläder, ersättningar för ej föreskrivna → 7316
Arbetskläder, skyddsmaterial → 5480

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

7370

Representationsersättningar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för ersättningar till arbetstagare för täckande av kostnader i samband med representation i och utanför hemmet.

Representationskostnader, företagets externa → 6070
Personalrepresentation → 7630

**Bokför inte
på kontot**

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Kostnader för förmåner till anställda

■ 7380

**Kontots
innehåll**

Kontot debiteras för företagets utgifter för förmåner till anställda, om dessa kostnader kan särredovisas. På skattepliktiga förmåner ska sociala avgifter beräknas och personalskatt dras. Dessa kostnader minskas genom kreditering med de belopp som den anställde betalar till företaget.

Exempel 72–5 visar hur kontot kan användas tillsammans med ett konto där det skattepliktiga förmånsvärdet redovisas. Se även avsnittet Användning av klass 0, sidan 461, hur klass 0 kan användas för redovisning av SKV:s förmånsvärden när dessa ligger till grund för automatiska beräkningar av sociala avgifter.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7381 Kostnader för fri bostad

Kontot debiteras för hyresutgifter för bostäder som företaget hyr för den anställdes räkning och som utgör förmån för den anställde. Oavsett om bostaden är en permanentbostad eller semesterbostad är förmånen skattepliktig och ska marknadsvärderas. Schablonvärden finns för beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för annan bostad än semesterbostad. Observera att kontot inte används när företaget självt äger fastigheten (se kontogrupp 51 Fastighetskostnader).

7382 Kostnader för fria eller subventionerade måltider

Kontot debiteras för företagets utgifter för fria eller subventionerade måltider, som utgör förmån för den anställde, t.ex. Rikskuponger och restaurangkuponger. Det skattepliktiga värdet utgörs av beloppet på kupongen. Kostförmån schablonbeskattas. Det finns dock kost som är skattefri t.ex. flygmåltid och representationsmåltid. Kaffe är en personalvårdsförmån av mindre värde, vilket innebär att det inte är en skattepliktig förmån.

7383 Kostnader för fria resor till och från arbetsplatsen

Kontot debiteras för företagets utgifter för transporter av anställda till och från arbetsplatsen och som utgör förmån för den anställde, dvs. som inte utgör tjänsteresa. Årskort är skattepliktigt om det inte finns några inskränkningar i det privata utnyttjandet och redogörelse saknas om det privata utnyttjandet. Även reseförsäkring och vaccinationer för privata resor är skattepliktiga.

7384 Kostnader för fria eller subventionerade arbetskläder

Kontot debiteras för företagets utgifter för fria eller subventionerade arbetskläder (inklusive uniformer), fri tvätt av arbetskläder etc., som utgör förmån för den anställda. Utgifter för subventionerade arbetskläder minskas genom kreditering med de belopp som den anställda betalar till företaget för dessa.

Förmån av arbetskläder är en skattefri förmån om den avser skyddskläder, överdragskläder samt kläder avpassade för arbetet och som inte kan användas privat. Förmån av kostym och dräkt är skattefri om arbetsgivarens namn, symbol eller logotyp är varaktigt och tydligt placerad på klädseln så att den märkbart skiljer sig från vanliga kläder och därför inte lämpas för privat användning. Se även instruktionerna till konto 5480 Arbetskläder och skyddsmaterial och till konto 7316 Ersättningar för/bidrag till arbetskläder.

■ 7385 Kostnader för fri bil

Kontot debiteras för företagets utgifter för de bilar som disponeras av den anställda och som utgör förmån för den anställda. Bilförmån är alltid skattepliktig för den anställda. Schablonvärden finns. Även förmån av fri bensin är skattepliktig för den anställda. Kostnaden för extrautrustning som inte ingår i grundmodellen för en förmånsbil läggs till nybilspriset och påverkar därmed förmånsvärdet. Utgifter för bil som inte ligger till grund för förmånsbeskattning av anställda debiteras konto 5610 personbilskostnader. Se exempel 72-5 Bokföring av förmån.

7386 Subventionerad ränta

Kontot debiteras för förmån av subventionerade lån. Motkonto är konto 8418 Avdragspost för räntesubventioner.

Sådan förmån beräknas på två olika sätt beroende på vilket slags lån det är fråga om:

- För lån med fast ränta eller sådana lån där räntan ska utgå i ett fast förhållande till marknadsräntan görs värderingen av förmånen med utgångspunkt från statslåneräntan när lånet togs upp med tillägg av en procent.
- För lån med rörlig ränta görs värderingen med utgångspunkt från statslåneräntan vid utgången av november månad året före beskattningsåret, med tillägg av en procent.

Betalar den anställda lägre ränta än marknadsräntan beräknad enligt ovan ska mellanskillnaden tas upp till beskattning och sociala avgifter erläggas. Kontot debiteras med mellanskillnaden. Den anställda får avdrag för ränteförmånen såsom räntekostnad.

7387 Kostnader för lånedatorer

Kontot debiteras för företagets utgifter för datorer som disponeras av den anställda (s.k. lånedatorer) och som utgör förmån för den anställda.

7388 Anställdas ersättning för erhållna förmåner

Kontot krediteras för de ersättningar som anställda erlägger (t.ex. genom nettolöneavdrag) för en erhållen förmån.

7389 Övriga kostnader för förmåner

Kontot debiteras för övriga utgifter för övriga skattepliktiga förmåner för vilka några särskilda konton inte lagts upp under huvudkontot, t.ex. städning, barnpassning, tidningar, belöningsresor och anställdas medlemsavgifter.

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Övriga kostnadsersättningar och förmåner**■ 7390**

Kontot debiteras för övriga kostnadsersättningar och förmåner för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7391 Kostnader för trängselskatteförmån**7392 Kostnader för förmån av hushållsnära tjänster**

74 Pensionskostnader

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas arbetsgivarens utgifter för tjänstepension, både pension som är avtalad inom ramen för ett kollektivavtal (avtalspension) och annan tjänstepension. Tjänstepensionen kan förutom ålderspension bestå av pension till arbetstagarens efterlevande (familjepension, änke- och barnpension) och sjukpension.

Arbetsgivarens utgifter för tjänstepension redovisas olika beroende på hur arbetsgivaren organiserar och säkerställer pensioneringen:

- Har arbetsgivaren tecknat pensionsförsäkring hos ett försäkringsföretag utgör försäkringspremierna utgiften för tjänstepensionen. Premierna redovisas på konto 7410 Pensionsförsäkringspremier.
- Säkerställer arbetsgivaren pensionsutfästelsen genom redovisning av *pensionsskuld* enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse, t.ex. genom anslutning till FPG/PRI-systemet, utgör förändringar i pensionsskulden med tillägg av pensionsutbetalningar utgiften för tjänstepensionen. Utgifterna redovisas på kontona 7420 Förändring av pensionsskuld, 7430 Avdrag för räntedel i pensionskostnad samt 7460 Pensionsutbetalningar.
- Säkerställer arbetsgivaren pensionsutfästelsen genom överföring av medel till pensionsstiftelse enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse utgör utgiften för tjänstepension summan av överföringar av medel och pensionsutbetalningar minskat med gottgörelser från pensionsstiftelsen. Överföring av medel till stiftelsen och gottgörelser från stiftelsen redovisas på konto 7440 Förändringar av pensionsstiftelsekapital. Utbetalda pensioner redovisas på konto 7460 Pensionsutbetalningar. Om pensionsstiftelsens förmögenhet inte täcker företagets pensionsreserv debiteras mellanskillnaden på konto 7420 Förändring av pensionsskuld.
- Säkerställer arbetsgivaren pensionsutfästelsen genom att åtagandet är kopplat till värdet av en tillgång, t.ex. en kapitalförsäkring, redovisas förändringar av utfästelsen på konto 7420 Förändring av pensionsskuld, se exempel 13-3. Utbetalda pensioner redovisas på konto 7460 Pensionsutbetalningar.

De eventuella förvaltnings- och kreditförsäkringsavgifter som arbetsgivaren betalar till pensionsregistreringsinstitut eller motsvarande redovisas på konto 7470 Förvaltnings- och kreditförsäkringsavgifter. Avgifterna tas med i beräkningarna av den totala kostnaden för tjänstepension.

På arbetsgivarens pensionskostnader i kontogrupp 74 erläggs särskild löneskatt, som redovisas på konto 7533 Särskild löneskatt för pensionskostnader, eller avkastningsskatt, som redovisas på konto 7550 Avkastningsskatt på pensionsmedel.

Inkomstskatt

Pensioner för anställda

För pensionsförsäkringspremie som betalas till ett försäkringsföretag medges avdrag om premien är betald inom viss tid och inom vissa beloppsgränser.

Utgifter för pensionsutfästelser som är tryggade enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse, antingen genom avsättning i balansräkningen eller genom överföring av medel till pensionsstiftelse, är avdragsgilla under vissa förutsättningar och inom vissa beloppsgränser.

Utgifter för pensionsutfästelser som inte är tryggade i enlighet med lagen om tryggande av pensionsutfästelse är inte avdragsgilla.

Pensionsutfästelse genom direktpension

För så kallad direktpension medges avdrag utan beloppsgräns vid tidpunkten då pensionen betalas ut av arbetsgivaren eller av någon annan på uppdrag av arbetsgivaren. Detta omfattar t.ex. pensionsutfästelser som är kopplade till värdet av en kapitalförsäkring och som inte är tryggade enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse. Exempel 13-3 i avsnitt 8 Bokföringsexempel visar hur direktpension redovisas och beskattas.

På kostnader för pension betalas en särskild löneskatt. Underlaget för den särskilda löneskatten ska redovisas i inkomstdeklarationen. Underlaget består bland annat av

- pension som betalas ut,
- premie för tjänstepensionsförsäkring,
- förändring i en avsättning i balansräkningen enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse,
- överföring till pensionsstiftelse minskat med gottgörelse från pensionsstiftelse, gjorda senast när deklarationen ska vara inlämnad.

Den särskilda löneskatten som redovisas i inkomstdeklarationen är avdragsgill.

Pensionsförsäkringar i enskild näringsverksamhet

Premier för en enskild näringsidkares egen pensionsförsäkring och inbetalningar till eget pensionssparkonto bokförs inte som kostnad i näringsverksamhet utan mot eget kapital.

Avdrag för premien, inom vissa beloppsgränser, samt särskild löneskatt görs i inkomstdeklarationen.

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Sociala kostnader (inklusive pensionskostnader). Pensionsförsäkringspremier (huvudkonto 7410) redovisas separat i FEK.

Undersökningen LCS efterfrågar flera underkonton inom denna kontogrupp fördelat på ett antal poster.

Rapportering till SCB

Pensionskostnader (gruppkonto)

7400

Kontot debiteras för pensionskostnader som omfattas av kontogrupp 74. Kontot används som gruppkonto om olika slag av pensionskostnader inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

■ 7410

Pensionsförsäkringspremier

Kontots innehåll

Kontot debiteras för försäkringspremier för tjänstepension som förutom ålderspension kan bestå av pension till arbetstagarens efterlevande (familjepension, änke- och barnpension) och sjukpension. Försäkringspremierna kan avse såväl kollektivt som individuellt tecknade pensionsförsäkringar. Observera att premier för en enskild näringsidkares egen pensionsförsäkring som betalats med verksamhetens medel inte bokförs som kostnad i näringsverksamhet utan mot eget kapital.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7411

Premier för kollektiva pensionsförsäkringar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för försäkringspremier för kollektivt tecknade pensionsförsäkringar som tillkommit genom kollektivavtal mellan arbetsgivare och arbetstagare.

Observera att arbetsgivare som tecknat pensionsförsäkring för tjänstemannagrupper enligt ITP-planen tillsammans med tjänstegrupplivförsäkring (TGL) hos Alecta får avgiften för båda försäkringarna på samma faktura. Det innebär att kontot i detta fall även omfattar kostnaden för TGL. Se också konto 7570 Premier för arbetsmarknadsförsäkringar och konto 7580 Gruppförsäkringspremier.

7412

Premier för individuella pensionsförsäkringar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för försäkringspremier för pensionsförsäkringar som tillkommit genom särskilt avtal mellan arbetsgivare och en individuell arbetstagare.

Relaterade konton

7533	Särskild löneskatt för pensionskostnader
7570	Premier för arbetsmarknadsförsäkringar
7580	Gruppförsäkringspremier

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar kostnader för pensionsförsäkringspremier som en egen post.

7420

Förändring av pensionsskuld

Kontots innehåll

På kontot redovisas kostnaden för nettoförändring i pensionsskuld. Kontot används för

- pensionsutfästelser som säkerställs genom redovisning av pensionsskuld enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse, t.ex. genom anslutning till det s.k. FPG/PRI-systemet (Försäkringsföretaget Pensionsgaranti/Pensionsregistreringsinstitutet),

- pensionsutfästelser där åtagandet är kopplat till värdet av en tillgång, t.ex. en kapitalförsäkring, oavsett om utfästelsen är tryggad enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse eller inte,
- andra pensionsutfästelser som inte är tryggade i enlighet med lagen om tryggnad av pensionsutfästelse,
- skillnaden mellan företagets pensionsreserv och pensionsstiftelsens förmögenhet om stiftelsens förmögenhet inte täcker pensionsreserven.

Ökning av pensionsskulden utgör kostnad för företaget och debiteras detta konto med konto 2210 Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen eller konto 2230 Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser som motkonto. Minskning av pensionsskulden utgör en avdragspost vid beräkningen av den totala kostnaden för tjänstepension och krediteras detta konto, med konto 2210 eller 2230 som motkonto.

Pensionsutbetalningarna debiteras på konto 7460 Pensionsutbetalningar.

Se bokföringsexempel 13-3 om direktpension.

2210	Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen	Motkonton
2230	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	

7460	Pensionsutbetalningar	Relaterade konton

Avdrag för räntedel i pensionskostnad	7430

På kontot krediteras den ränta som ingår i ökning av PRI-skuld, vars förändring redovisas på konto 7420 Förändring av pensionsskuld.	Kontots innehåll

8412	Räntedel i årets pensionskostnad	Motkonton

Förändring av pensionsstiftelsekapital	7440

På kontot debiteras överföring av medel till fristående pensionsstiftelse och krediteras gottgörelse för pensionskostnader som arbetsgivaren erhåller från stiftelsen.	Kontots innehåll

Om pensionsstiftelsens förmögenhet inte täcker företagets pensionsreserv debiteras mellanskillnaden på konto 7420 Förändring av pensionsskuld med konto 2210 Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen eller konto 2230 Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser som motkonto. Konto 2210 kan användas om samtliga pensionsutfästelser avser "vanliga" anställda, dvs. inte personer med bestämmande inflytande. Konto 2230 används t.ex. om åtagandet avser personer med bestämmande inflytande

och pensionsutfästelserna inte ingår i allmän pensionsplan. Det kan också användas för pensionsutfästelser för "vanliga" anställda. För åtaganden som bokförs på konto 2230, det vill säga åtaganden som inte är eller inte redovisas som tryggade enligt tryggandelagen påförs inte särskild löneskatt.

Vid behov kan kontot delas in i följande underkonton.

7441 Överföring av medel till pensionsstiftelse

7448 Gottgörelse från pensionsstiftelse

7460

Pensionsutbetalningar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för av arbetsgivaren direkt eller genom pensionsregistreringsinstitut eller motsvarande utbetalda pensioner (ålderspension, familjepension, sjukpension).

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7461 Pensionsutbetalningar till f.d. kollektivanställda

7462 Pensionsutbetalningar till f.d. tjänstemän

7463 Pensionsutbetalningar till f.d. företagsledare

7470

Förvaltnings- och kreditförsäkringsavgifter

Kontots innehåll

Kontot debiteras för av arbetsgivaren erlagda förvaltningsavgifter till pensionsregistreringsinstitut eller motsvarande samt för kreditförsäkringsavgifter för tryggnad av arbetsgivarens pensionsutfästelse eller för säkerställande av betalning av pensionspremie.

■ 7490

Övriga pensionskostnader

Kontots innehåll

Kontot debiteras för övriga pensionskostnader för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

75 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal

Arbetsgivaravgifter för anställda

Arbetsgivaravgifter ska betalas av arbetsgivare m.fl. om avgiftspliktig ersättning utbetalas under en kalendermånad. Med avgiftspliktig ersättning avses lön, arvode, förmåner, andra ersättningar för arbete. Andra ersättningar innefattar kostnadsersättningar som överstiger de belopp som är avdragsgilla under inkomst av tjänst för en anställd eller uppdragstagare. På löner och ersättningar understigande 1 000 kr betalas inga arbetsgivaravgifter. Allmän löneavgift betalas på samma underlag som ovan.

Lagstadgade sociala avgifter betalas månaden efter utbetalning av löner och förmåner via redovisning på arbetsgivardeklaration.

Sociala avgifter för egenföretagare

Sociala avgifter för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag utgår i form av egenavgifter och betalas via F-skatten. Egenavgifterna bokförs inte i räkenskaper. De dras i stället av i näringsidkarens deklaration. Efterföljande år görs en justering mellan det avdrag som gjorts föregående år och faktiskt påförda egenavgifter enligt slutskattebeskedet.

Nystartsjobb

Reglerna om nystartsjobb gäller från den 1 januari 2007. Arbetsförmedlingen fattar beslut om stöd för nystartsjobb för ett år i taget. För att nystartsjobb ska beviljas ska lön och andra anställningsförmåner ligga på samma nivå som gällande kollektivavtal i branschen. Läs mer om nystartsjobb på www.arbetsformedlingen.se.

När ett nystartsjobb beviljats krediteras arbetsgivarens skattekonto med ett belopp som motsvarar lagstadgade arbetsgivaravgifter (dvs. arbetsgivaren erlägger inte ens ålderspensionsavgift). För att arbetsgivaren ska kunna tillgodogöra sig stödet måste arbetsgivaren lämna in underlag, s.k. rekvisitioner, till Arbetsmarknadsstyrelsen (AMS). AMS skickar rekvisitioner till arbetsgivaren efter varje arbetsmånad.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar denna kontogrupp uppdelad på lagstadgade sociala avgifter, löneskatter och övriga avgifter. I undersökningen ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Sociala kostnader (inklusive pensionskostnader).

Undersökningen LCS efterfrågar flera underkonton inom denna kontogrupp fördelat på ett antal poster.

Allmänt om kontogruppens innehåll

Rapportering till SCB

Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal (gruppkonto)

7500

Kontot debiteras för sociala och andra avgifter enligt lag och avtal som omfattas av kontogrupp 75. Kontot används som gruppkonto om olika slag av sociala och andra avgifter inte behöver särredovisas.

Kontots innehåll

7510**Arbetsgivaravgifter 31,42 %****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för de lagstadgade arbetsgivaravgifter som företaget betalar enligt arbetsgivardeklaration.

Arbetsgivaravgifter (med kontogrupp 70 och 72 som underlag) beräknas enligt gällande procentsats och utgår på avgiftspliktig ersättning för arbete, t.ex. lön.

Även på förmåner (med kontogrupp 73 och konto 7621 som underlag) som t.ex. fri bil, bostad, måltider etc. utgår arbetsgivaravgifter vilka beräknas på fastställda schablonvärden. Detta gäller också kostnadsersättningar som överstiger skattefri nivå.

Kontot debiteras för avgifterna, med konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt som motkonto. Kontot debiteras även för upplupna avgifter avseende upplupna löner och semesterlöner med konto 2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter som motkonto.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

■ 7511 Arbetsgivaravgifter för löner och ersättningar

På kontot debiteras sociala avgifter på utbetalda löner och skattepliktiga ersättningar (med underlag från kontogrupp 70 och 72). I datorbaserade redovisningssystem sker detta i regel automatiskt. Konto 7511 debiteras, och konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt krediteras.

■ 7512 Arbetsgivaravgifter för förmånsvärden

SKV fastställer värdet av de förmåner på vilka skatteavdrag och sociala avgifter ska beräknas. Dessa värden ligger till grund för beräkning av de sociala avgifterna som inte baseras på faktiska kostnader (med underlag från kontogrupp 73 och konto 7621). Kontot debiteras för den beräknade arbetsgivaravgiften på förmånsvärdet med konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt som motkonto.

7515 Arbetsgivaravgifter på skattepliktiga kostnadsersättningar

På detta konto debiteras sociala avgifter på skattepliktiga kostnadsersättningar (med underlag från kontogrupp 73) om dessa avgifter önskas särredovisade.

7516 Arbetsgivaravgifter på arvoden

På detta konto debiteras sociala avgifter på arvoden (med underlag från konto 7240) om dessa avgifter önskas särredovisade.

7518 Arbetsgivaravgifter på bruttolöneavdrag m.m.

På detta konto krediteras sociala avgifter hänförliga till gjorda bruttolöneavdrag (med underlag från konto 7018, 7218 och 7228).

■ 7519 Arbetsgivaravgifter för semester- och löneskuld

I månadsrapporter, periodbokslut och bokslut beräknas upplupna löner och förändring av semesterlöneskuld. Samtidigt ska även upplupna arbetsgivaravgifter avseende dessa periodiseringar bokföras. Kontot debiteras vid ökning och krediteras vid minskning av

upplupna löner och semesterskuld. Motkonto är 2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter. Se även avsnittet Periodisering i den löpande bokföringen.

2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt

Motkonton

2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Särskild löneskatt

■ 7530

På detta huvudkonto bokförs dels särskild löneskatt på vissa försäkringsersättningar, dels särskild löneskatt på pensionskostnader.

Kontots innehåll

Särskild löneskatt på vissa försäkringsersättningar m.m.

Avtalsförsäkringar

Utbetalare av vissa försäkringsersättningar ska betala särskild löneskatt på försäkringsersättningar (SLF) (i vissa fall arbetsgivaravgifter) enligt följande.¹ SLF erläggs utifrån en särskilt fastställd procentsats.

1. SLF ska betalas på avgångsbidrag (AGB) från kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring. Det gäller såväl A- som B-belopp.
2. SLF ska också betalas på avgångsersättning som betalas av bl.a. staten, kommun eller kommunalförbund utan att kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring har tecknats.
Samma gäller avgångsersättningar som betalas ut av Trygghetsstiftelsen för statligt anställda och ersättning enligt kollektivavtalet om avgångsförmåner hos kommuner och landsting (AGF-KL) och vissa kommunala företag som omfattas av AGF-KL.
3. SLF ska betalas på avgångsersättning som omfattas av trygghetsavtal mellan arbetsgivar- och arbetstagarorganisationer. Till denna grupp hör avgångsersättningar (AGE) som enligt kollektivavtal mellan PTK och SAF betalas ut av ett gemensamt Trygghetsråd.
4. SLF ska också betalas på ersättning som utgör ett komplement till sjuk- och aktivitetsersättning enligt lagen om allmän försäkring och som betalas ut enligt kollektivavtalsgrundad gruppsjukförsäkring (AGS). Samma gäller sjukpension som betalas ut från försäkring enligt ITP-planen eller likartad plan och som avser tid med sjuk- eller aktivitetsersättning. Sjukpension som betalas ut under sjukpenningtid anses som tjänstepension och är varken underlag för SLF eller för arbetsgivaravgifter. Om beloppet betalas ut enligt AGS och är ett komplement till den allmänna försäkringens sjukpenning, ska arbetsgivaravgifter betalas i stället för SLF.
5. SLF ska också betalas på ersättning som betalas i form av ett engångsbelopp från ansvarighetsförsäkring som tecknats enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens

¹ Källa: Skatteverkets broschyr SKV 401 utgåva 18, Skatteavdrag och arbetsgivaravgifter.

huvudorganisationer och som inte avser ersättning för förlorad arbetsförtjänst. Invaliditetsersättning från trygghetsförsäkring vid arbetsskada (TFA) som avser bestående arbetsoförmåga hör hit. Om ersättningen är avsedd att täcka inkomstbortfall under akut sjukdomstid eller betalas ut som en periodiserad livränta som kan ses som ersättning för utebliven inkomst, ska i stället arbetsgivaravgifter betalas.

6. Avsättningar som en arbetsgivare gör för sina anställdas räkning till en vinstandelsstiftelse, ska ingå i underlaget för beräkning av särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Däremot ska arbetsgivaravgifter eller SLF inte betalas på vinstandelsmedel som betalas ut av stiftelsen, under förutsättning att medlen varit bundna i stiftelsen i minst tre kalenderår och tillkommer en betydande del av de anställda (= minst en tredjedel) på likartade villkor. Om arbetsgivaren är ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag ska stiftelsen betala arbetsgivaravgifter enligt allmänna regler på medel som utbetalas till sådan företagsledare eller delägare eller närstående.

Särskild löneskatt på pensionskostnader (SLP)

Den som utfäst en tjänstepension ska betala särskild löneskatt på kostnaden för pensionsutfästelsen. Särskild löneskatt på pensionskostnader (SLP) erläggs utifrån en särskilt fastställd procentsats.

Underlaget för SLP redovisas i arbetsgivarens inkomstdeklaration och påförs slutskattebeskedet.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7531 Särskild löneskatt för vissa försäkringsersättningar m.m.

På kontot debiteras kostnad för särskild löneskatt som utgår enligt punkterna 1–6 ovan.

7532 Särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost

Kontot debiteras i bokslutet för kostnader för särskild löneskatt på pensionskostnader (SLP) som inte ska dras av vid årets beskattning. Här redovisas SLP som har beräknats på pensionskostnader som inte ska dras av vid årets beskattning, se konto 7572.

Motkonton 2253 Avsättning särskild löneskatt, deklarationspost eller 2943 Beräknad upplupen särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost. Saldot på kontot ska justeras i inkomstdeklarationen.

7533 Särskild löneskatt för pensionskostnader

Kontot debiteras för kostnader för särskild löneskatt på pensionskostnader som dras av vid årets beskattning. Motkonto 2514 Beräknad särskild löneskatt på pensionskostnader.

Motkonton

2514	Beräknad särskild löneskatt på pensionskostnader
2730	Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt
2940	Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter

Avkastningsskatt på pensionsmedel

7550

Kontots innehåll

Kontot debiteras för avkastningsskatt på pensionsmedel för arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar skuld under rubriken "Avsättningar för pensioner" i balansräkningen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton

7551 Avkastningsskatt 15 % försäkringsföretag m.fl. samt avsatt till pensioner

Kontot kan användas av svenska försäkringsgivare som tillhandahåller försäkringar och som ska redovisa och betala avkastningsskatt. Kontot kan också användas av arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar skuld under rubriken "Avsättningar för pensioner".

7552 Avkastningsskatt 15 % utländska pensionsförsäkringar

Kontot debiteras för avkastningsskatt på försäkringar i utländskt pensionsinstitut, utländska tjänstepensionsinstitut som kan likställas med pensionsstiftelse enligt tryggandelagen och utländsk pensionsförsäkring som anses vara en pensionsförsäkring enligt 58 kap. IL.

7553 Avkastningsskatt 30 % försäkringsföretag m.fl.

Kontot debiteras för avkastningsskatt på kapitalförsäkring och tjänstepension i svenskt tjänstepensionsinstitut om avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring.

7554 Avkastningsskatt 30 % utländska kapitalförsäkringar

Kontot debiteras för avkastningsskatt på utländsk kapitalförsäkring och på tjänstepension i utländskt tjänstepensionsinstitut om avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring.

Avkastningsskatt för en kapitalförsäkring som innehas som en kapitalplacering ska inte redovisas på konto 7550 utan som en finansiell kostnad på konto 8255 Avkastningsskatt kapitalplacering.

2515 Beräknad avkastningsskatt på pensionskostnader

Motkonton

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Avkastningsskatt

Inkomstskatt

Den som ska betala avkastningsskatt ska redovisa underlaget i inkomstdeklarationen. För svenska försäkringar är det den som tillhandahåller försäkringen, livförsäkrings- och tjänstepensionsföretag, som ska redovisa och betala avkastningsskatt.

I undantagsfall ska den som har tecknat försäkringen själv redovisa underlaget för avkastningsskatt. Avkastningsskatten kommer då att debiteras, tillsammans med övriga skatter, på slutskattebeskedet, se konto 2515.

Följande personer ska själva redovisa och betala avkastningsskatt.

Den som redovisar pensionsutfästelse i balansräkningen under rubriken Avsättning för pensioner och liknande förpliktelser enligt trygghandelagen (konto 7551).

Den som innehar en pensionsförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige (konto 7552).

Den som har ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige, om avtalet har villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt trygghandelagen (konto 7552).

Den som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring eller kapitalförsäkring (konto 7552 och 7554).

Den som innehar kapitalförsäkring, normalt försäkringsgivaren (konto 7553).

Den som innehar en kapitalförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige (konto 7554).

Den som ska betala avkastningsskatten måste själv beräkna underlaget, det s.k. kapitalunderlaget. Skatteunderlaget beräknas genom att kapitalunderlaget multipliceras med statslåneräntan. Avkastningsskatten är 15 % respektive 30 % av skatteunderlaget. Observera att i inkomstdeklarationen är det skatteunderlaget som ska redovisas i rutorna för avkastningsskatt, inte den bokförda skatten.

Avdrag för avkastningsskatt medges endast vid avsättning i balansräkningen för pensionsmedel och betalning till utländska tjänstepensionsinstitut som kan liknas vid en pensionsstiftelse (16 kap. 17 § andra och tredje stycken IL). Avdrag medges därför inte för t.ex. avkastningsskatt på utländska kapitalförsäkringar.

■ 7570

Kontots innehåll

Premier för arbetsmarknadsförsäkringar

Kontot debiteras för arbetsgivarens avgifter till AFA/FORA (tidigare AMF). I denna avgift ingår premie till avtalsgruppsjukförsäkring (AGS), premie till trygghetsförsäkring vid arbetsskada (TFA), premie till avgångsbidrag/ersättning (AGB), premie för trygghetsförsäkring vid yrkesskada (TFY) samt premie till tjänstegrupplivförsäkring (TGL). Även avgifter enligt den s.k. ITP-planen redovisas på detta konto, ofta hos Alecta (tidigare SPP).

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7571 Arbetsmarknadsförsäkringar försäkringsavgifter

Kontot debiteras vid den löpande redovisningen för utgifter för arbetsmarknadsförsäkringar från Fora/AFA m.m. I bokslutet används kontot för upplupna kostnader för arbetsmarknadsförsäkringar, utom de som avser pensionsförsäkringspremier som inte ska dras av och som bokförs på konto 7572 och 2959. Motkonton 1688 och 2951.

7572 Arbetsmarknadsförsäkringar, pensionsförsäkringspremier, deklarationspost

Kontot debiteras i bokslutet för den del av kostnaderna för arbetsmarknadsförsäkringar som avser pensionsförsäkringspremier som inte ska dras av vid årets beskattning. Motkonto 2959.

Saldot på kontot ska justeras i inkomstdeklarationen.

Kollektivanställda

Observera att i försäkringsavgiften till AFA/FORA (tidigare AMF) ingår även premie för tilläggspension för kollektivanställda. Kostnaden för denna pensionsförmån kommer därför att redovisas på detta konto. För arbetsgivarens pensionskostnader utgår särskild löneskatt. Se instruktionerna till konto 2943 Beräknad upplupen särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost respektive konto 7532 Särskild löneskatt pensionskostnader, deklarationspost. Se även instruktionerna till konto 7411.

Observera**Tjänstemän**

Observera att arbetsgivare som tecknat pensionsförsäkring enligt ITP-planen tillsammans med tjänstegrupplivförsäkring (TGL) hos Alecta (tidigare SPP) får avgiften för båda försäkringarna på samma räkning. I sådana fall kommer kostnaden för TGL att hamna på konto 7411 Premier för kollektiva pensionsförsäkringar. Se även instruktionerna till konto 7411.

- 7411 Premier för kollektiva pensionsförsäkringar
- 7532 Särskild löneskatt på pensionskostnader, deklarationspost
- 7533 Särskild löneskatt för pensionskostnader

Relaterade konton

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

Gruppförsäkringspremier**■ 7580**

Kontot debiteras för grupplivförsäkringspremier. Observera att arbetsgivare som tecknat pensionsförsäkring enligt ITP-planen tillsammans med tjänstegrupplivförsäkring (TGL) hos Alecta (tidigare SPP) får avgiften för båda försäkringarna på samma räkning. I sådana fall kommer kostnaden för TGL att hamna på konto 7411 Premier för kollektiva pensionsförsäkringar. Se även instruktionerna till konto 7411.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot underindelas enligt nedan.

7581 Grupplivförsäkringspremier

7582 Gruppsjukförsäkringspremier

7583 Gruppolycksfallsförsäkringspremier

7589 Övriga grupp-försäkringspremier

**Relaterade
konton**

7411 Premier för kollektiva pensionsförsäkringar

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadser-sättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

■ **7590**

**Övriga sociala och andra avgifter enligt lag
och avtal**

**Kontots
innehåll**

Kontot debiteras för övriga sociala avgifter för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

76 Övriga personalkostnader

I kontogruppen redovisas övriga personalkostnader, för utbildning, sjuk- och hälsovård samt övriga kostnader för personalvård, dvs. förmån av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete. Här ingår dels av arbetsgivaren direkt betalda utgifter för sådana ändamål, dels överföring av medel till personalstiftelser med avdrag för eventuella gottgörelser från sådana stiftelser. Observera att man i kontogruppen inte ska redovisa löner eller ersättningar till arbetstagare eller andra kostnader för individuellt utgående kontanta förmåner och naturaförmåner, detta sker i kontogrupp 73. Företag som tillämpar den funktionsindelade resultaträkningen delar upp kontogruppen efter funktion.

Exempel på bokföring av transaktioner relaterade till lön, kostnadsersättningar m.m. finns i avsnitt 8 Bokföringsexempel.

**Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll**

Sjuk- och hälsovård

Avdrag medges inte för utgifter för offentligt finansierad hälso- och sjukvård eller för privat hälso- och sjukvård eller tandvård. Undantag gäller för

- företagshälsovård som är inriktat på det förebyggande arbetsmiljöarbetet,
- vaccinationer i samband med tjänsteresa,
- utgifter för arbetslivsinriktad rehabilitering och förebyggande behandling som syftar till att den anställde ska kunna fortsätta arbeta,
- utgifter för hälso- och sjukvård samt läkemedel om den anställde blir sjuk vid arbete utomlands, och
- tandbehandling som bedöms som nödvändig med hänsyn till verksamhetens krav, främst för Försvarsmaktens submarina eller flygande personal.

För sådana utgifter som avdrag inte medges för ska den anställde förmånsbeskattas och arbetsgivaren betala arbetsgivaravgifter. Utgiften blir därigenom avdragsgill som lönekostnad.

Sjukvårdsförsäkring

Förmån av fri sjukvårdsförsäkring är skattepliktig. Förmånen värderas till arbetsgivarens kostnad för försäkringen, dvs. normalt premien för försäkringen (61 kap. 17 a § IL). Förmånen (premien) beskattas i samband med att arbetsgivaren betalar premien till försäkringsbolaget.

Den skattepliktiga förmånen av en sjukvårdsförsäkring som omfattar både skattepliktiga och skattefria insatser kan schablonmässigt beräknas till 60 procent av försäkringspremien.

**Inkomst-
skatt**

Intern representation

Normalt kan avdrag göras för kostnader för intern representation, utan att det ska redovisas som förmån för de anställda. En förutsättning för avdrag är dock att det inte är fråga om sällskapsliv eller gästfrihet av personlig karaktär.

Exempel på intern representation är t.ex. personalfester, informationsmöten, interna kurser och planeringskonferenser.

Möten, kurser m.m.

Avdragsrätt ges för interna möten, men det får inte avse regelbundna möten med korta mellanrum (varje eller varannan vecka). Det måste vara fråga om gemensamma måltider.

Gåvor

Gåvor till anställda är som huvudregel skattepliktiga. Undantag gäller för personalvårdsförmåner, t.ex. fritt kaffe på arbetsplatsen. Även julgåvor av mindre värde, sedvanliga jubileumsgåvor och minnesgåvor vid högtidsdag är skattefria. Skattefriheten gäller dock inte för gåva av pengar. Med pengar avses även presentkort som kan bytas mot pengar.

Arbetsgivaren har rätt till avdrag för utgifterna för gåvan. Är gåvan skattepliktig för den anställda medges avdrag såsom lönekostnad och är gåvan skattefri är det en avdragsgill övrig kostnad.

Det händer att en skattepliktig gåva, som ska beskattas hos den anställda, i stället bokas som en ej avdragsgill kostnad i näringsverksamheten. Det är inte korrekt, utan beskattning ska ske hos den anställda som mottar gåvan.

Rapportering till SCB

I SCB:s undersökningar FEK och ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Övriga personalkostnader.

Undersökningen LCS efterfrågar flera huvudkonton/underkonton inom denna kontogrupp fördelat på ett antal poster, exempelvis kostnader för utbildning respektive sjuk- och hälsovård.

■ 7600**Övriga personalkostnader (gruppkonto)****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för övriga personalkostnader som omfattas av kontogrupp 76. Kontot används som gruppkonto om olika slag av övriga personalkostnader inte behöver särredovisas.

■ 7610**Utbildning****Kontots innehåll**

Kontot debiteras för direkt betalda utgifter för utbildning avseende inskolning, fortbildning, omskolning och vidareutbildning samt utgifter för externa kurser, konferenser, seminarier och kongresser.

Utgifter för utbildning inom företaget i form av interna kurser ska omfatta endast särkostnaderna för sådan utbildning, t.ex. arvoden till utomstående lärare, utgifter för hyrda hjälpmedel o.d. Utgifter för företagets egna resurser, t.ex. lokaler, hjälpmedel, personal, redovisas inte här utan på tillämpliga konton.

Resor, kost och logi i samband med utbildning → 58

Bokför inte på kontot

Utgifter för utbildning kan inte aktiveras som immateriell anläggningstillgång (se även kontogrupp 10).

Observera

Utgifterna är mera att se som en form av aktivitet än som ett kostnadsslag. Företag som önskar uppföljning av sina utgifter för utbildning, hänvisas därför att för detta syfte använda objekttypen ”aktivitet” inom den flerdimensionella registreringen. Se vidare avsnittet ”Flerdimensionell registrering”.

Sjuk- och hälsovård

7620

Kontot debiteras för arbetsgivarens utgifter för sjuk- och hälsovård. Kontot debiteras för:

Kontots innehåll

- Företagshälsovård
- Sjukvårdsmaterial, såsom förbandsartiklar, plåster, huvudvärkstabletter och mindre inventarier
- Läkemedel och vaccin
- Läkarvårdsersättning omfattande utgifter för vård hos utomstående läkare, såsom besök på allmänt sjukhus, hos psykolog, psykoterapeut, sjukgymnast, privatläkare och besök av läkare i hemmet
- Utgifter för terminalglasögon för arbete vid bildskärm
- Externa undersökningar i form av specialundersökningar, laboratorieundersökningar av prover, externa skärmbildsundersökningar samt hälsokontroller
- Rehabilitering t.ex. sjukgymnastik, vård av missbrukare på behandlingshem och ryggräning på rygginstitut

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 7621 Sjuk- och hälsovård, avdragsgill
- 7622 Sjuk- och hälsovård, ej avdragsgill
- 7623 Sjukvårdsförsäkring, ej avdragsgill

7319 Övriga kontanta extraersättningar

Relaterade konton

Sjukvård och vissa närliggande tjänster är undantagna från momsplikt.

Moms

Inkomstskatt På sidan 383 redogörs för rätten till avdrag för utgifter för sjuk- och hälsovård.

7630 Personalrepresentation

Kontots innehåll Kontot debiteras för utgifter för representation mot personal i samband med informationsmöten, personalfester o.d. Även gåvor som utgör personalkostnad bokförs här.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- **7631 Personalrepresentation, avdragsgill**
 - **7632 Personalrepresentation, ej avdragsgill**
-

Bokför inte på kontot **Representationskostnader**, företagets externa → 6070
Representationsersättning → 7370

7650 Sjuklöneförsäkring

Kontots innehåll Kontot debiteras för premie för mindre företags försäkring mot sjuklönekostnader. Företagets kostnader för sjuklöner redovisas i kontogrupperna 70–72. Försäkringsersättningen krediteras konto 3997 Sjuklöneersättning.

Relaterade konton

3997	Sjuklöneersättning
7081	Sjuklöner till kollektivanställda
7281	Sjuklöner till tjänstemän
7282	Sjuklöner till företagsledare

7670 Förändring av personalstiftelsekapital

Kontots innehåll Kontot debiteras för arbetsgivarens överföring av medel till personalstiftelse och krediteras med gottgörelse från sådana stiftelser.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 7671 Avsättning till personalstiftelse**
 - 7678 Gottgörelse från personalstiftelse**
-

7690 Övriga personalkostnader

Kontots innehåll Kontot debiteras för övriga personalkostnader för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen. Här inkluderas förutom utgifter för personalrekrytering, begravningshjälp och fritidsverksamhet även utgifter för flyttning och anmälningsavgifter för till exempel korpfboll.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7691 Personalrekrytering

Kontot debiteras för utgifter som arbetsgivaren har i samband med rekrytering av personal, såsom:

- av arbetsgivaren utbetalda utgifter för arbetssökandes resor från annan ort till arbetsplatsen vid anställningsintervjuer etc.
- bidrag till uppehälle och bostad i samband med rekryteringen
- kostnader för språkundervisning före anställningens början
- kostnader för anställningsannonser
- arvoden till rekryteringskonsulter.

7692 Begravningshjälp

Kontot debiteras för arbetsgivarens utgifter för direkt utbetald begravningshjälp.

7693 Fritidsverksamhet

Kontot debiteras för arbetsgivarens utgifter för anställdas fritidsaktiviteter, såsom idrottsutövande och annan friskvård. Hit räknas även utgifter för sådan undervisning och studieverksamhet som inte i första hand är inriktad på yrkesutövning i företaget utan avser hobby- och fritidsbetonade ämnen.

7699 Övriga personalkostnader

Kontot debiteras för övriga personalkostnader för vilka speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot. Här kan t.ex. redovisas utgifter för personalens intressekonto, personaltidning, bidrag till sparkasse- eller sparklubsverksamhet bland arbetstare, uppvaktningar samt begravningsblommor.

77 Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas nedskrivningar av immateriella och materiella anläggningstillgångar samt vissa omsättningstillgångar. Dessutom innehåller kontogruppen återföringar av nedskrivningar. Nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar redovisas tillsammans med övriga finansiella poster i kontoklass 8.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 77.

Kontonummer	Kontonamn
7710	Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
■ 7720	Nedskrivningar av byggnader och mark
■ 7730	Nedskrivningar av maskiner och inventarier
7740	Nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar
7760	Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar
7770	Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark
7780	Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier
7790	Återföring av nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar

Rapportering till SCB

SCB:s undersökning FEK efterfrågar nedskrivningar uppdelade på materiella och immateriella anläggningstillgångar. Samtliga huvudkonton (utom 7740 och 7790, som redovisas separat) inom denna kontogrupp fördelas på dessa två poster.

I undersökningen ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar respektive Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar (7740 och 7790).

7710

Nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar

Kontots innehåll

Kontot debiteras för nedskrivningar av anskaffningsvärdet för immateriella anläggningstillgångar där värdenedgången bedöms som varaktig och med det belopp som anses erforderligt enligt god redovisningssed. Kontot debiteras för erforderlig nedskrivning, med berört konto i kontogrupp 10 som motkonto.

Motkonton

- 1018 Balanserade utgifter (Ej K2)
- 1028 Koncessioner m.m.

- 1038 Patent
- 1048 Licenser
- 1058 Varumärken
- 1068 Hyresrätter, tomträtter och liknande
- 1078 Goodwill

Nedskrivningar av byggnader och mark

■ 7720

Kontot debiteras för nedskrivningar av anskaffningsvärdet för byggnader och mark där värdenedgången bedöms som varaktig och med det belopp som anses erforderligt enligt god redovisningssed. Kontot debiteras för erforderlig nedskrivning, med berört konto i kontogrupp 11 som motkonto.

Kontots innehåll

- 1118 Byggnader
- 1130 Mark
- 1140 Tomter och obebyggda markområden
- 1158 Markanläggningar

Motkonton

Nedskrivningar av maskiner och inventarier

■ 7730

Kontot debiteras för nedskrivningar av anskaffningsvärdet för maskiner och inventarier där värdenedgången bedöms som varaktig och med det belopp som anses erforderligt enligt god redovisningssed. Kontot debiteras för erforderlig nedskrivning, med berört konto i kontogrupp 12 som motkonto.

Kontots innehåll

- 1218 Maskiner och andra tekniska anläggningar
- 1228 Inventarier och verktyg
- 1238 Installationer
- 1248 Bilar och andra transportmedel
- 1258 Datorer
- 1260 Leasade tillgångar (Ej K2)
- 1298 Övriga maskiner och inventarier

Motkonton

Nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar

7740

Kontot debiteras för andra nedskrivningar av omsättningstillgångar än normala sådana, på kontot bokförs därför inte t.ex. inkurans och kundförluster. Ett sådant nedskrivningsbehov kan exempelvis vara föranlett av att en av företagets största kunder plötsligt ställt in betalningarna och därmed föranleder ett exceptionellt stort nedskrivningsbehov. Kontot bör endast användas i absoluta undantagsfall. Nedskrivning av värdepapper som är omsättningstillgång redovisas normalt i kontoklass 4 eller kontoklass 8.

Kontots innehåll

Beloppet särredovisas i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen.

7760 Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar

Kontots innehåll Kontot krediteras för återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar som redovisas i kontogrupp 10.

Observera Det är inte tillåtet att återföra en nedskrivning av en goodwill.

Motkonton

- 1018 Balanserade utgifter (Ej K2)
- 1028 Koncessioner m.m.
- 1038 Patent
- 1048 Licenser
- 1058 Varumärken
- 1068 Hyresrätter, tomrätter och liknande

7770 Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark

Kontots innehåll Kontot krediteras för återföring av nedskrivningar av byggnader och mark som redovisas i kontogrupp 11.

Motkonton

- 1118 Byggnader
- 1130 Mark
- 1140 Tomter och obebyggda markområden
- 1158 Markanläggningar

7780 Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier

Kontots innehåll Kontot krediteras för återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier som redovisas i kontogrupp 12.

Motkonton

- 1218 Maskiner och andra tekniska anläggningar
- 1228 Inventarier och verktyg
- 1238 Installationer
- 1248 Bilar och andra transportmedel
- 1258 Datorer
- 1260 Leasade tillgångar
- 1298 Övriga materiella anläggningstillgångar

7790 Återföring av nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar

Kontots innehåll Kontot debiteras för återföring av nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar. Återföringar av nedskrivning av värdepapper som är omsättningstillgång redovisas normalt i kontoklass 4 eller kontoklass 8.

78 Avskrivningar enligt plan

Immateriella och materiella anläggningstillgångar ska skrivas av över den beräknade nyttjandetiden. Nyttjandetiden för utgifter för företags eget utvecklingsarbete som inte kan fastställas med rimlig grad av säkerhet samt goodwill ska anses vara fem år enligt ÅRL.

Ett mindre företag som tillämpar K2 kan i bokslutet använda sig av förenklade antaganden avseende nyttjandeperioden. Se mer i *Bokslutsboken*.

Har en tillgång enligt K3-regler delats upp på olika komponenter ska respektive komponent skrivas av separat över dess nyttjandeperiod (komponentavskrivning).

Skillnaden mellan skattemässiga och planenliga avskrivningar redovisas som bokslutsdisposition på konto 8850 Förändring av överavskrivningar, med konto 2150 Ackumulerade överavskrivningar som motkonto.

Se även instruktioner till kontogrupp 12 beträffande bokföringsmässiga och skattemässiga avskrivningar.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 78.

Kontonummer	Kontonamn
■ 7810	Avskrivningar på immateriella anläggningstillgångar
■ 7820	Avskrivningar på byggnader och markanläggningar
■ 7830	Avskrivningar på maskiner och inventarier
7840	Avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet

Inventarier

Utgifter för att anskaffa inventarier dras av genom årliga värdeminskningssavdrag. Skattemässigt kan tillämpas antingen räknenskapsenlig avskrivning eller restvärdeavskrivning. Endast en av metoderna får användas för samtliga inventarier i verksamheten.

Tillämpar företaget räknenskapsenlig avskrivning måste motsvarande avdrag göras i bokföringen. Skillnaden mellan den planenliga avskrivningen i bokföringen och det skattemässiga värdeminskningssavdraget bokförs på konto 2150 Ackumulerade överavskrivningar.

Vid restvärdeavskrivning av inventarier är beskattningen frikopplad från redovisningen. Det innebär att gjorda avskrivningar i redovisningen och det skattemässiga avdraget inte behöver överensstämma.

Enligt redovisningsnormer får avskrivning ske fr.o.m. den tidpunkt när tillgången är färdig att tas i bruk, vilket i praktiken innebär när den är färdigställd och kan tas i anspråk för avsett ändamål. Skattemässigt får avskrivning ske fr.o.m. beskattningsårets början, oavsett när ett inventarium anskaffats under året. År beskattningsåret kortare eller längre än 12 månader ska avskrivningen justeras i motsvarande mån. År räknenskapsåret 6 månader kommer avskrivnings-satsen att reduceras till hälften.

Allmänt om kontogruppens innehåll

Inkomstskatt

Byggnader

Avdrag för värdeminskning på byggnader görs genom årliga värdeminskningsavdrag. Beskattningen är frikopplad från redovisningen. Det innebär att gjorda avskrivningar i redovisningen och det skattemässiga avdraget inte behöver överensstämja. Enligt redovisningslagstiftningen ska det avskrivningsbara beloppet periodiseras enligt en systematisk plan över tillgångens nyttjandeperiod. Den avskrivningsmetod som används, ska återspegla hur tillgångens värde för företaget successivt förbrukas. Periodens avskrivningar redovisas som kostnad. Skattemässigt görs årligen värdeminskning på byggnad enligt avskrivningsplan efter en viss procentsats på byggnadens anskaffningsvärde. Denna procentsats bestäms efter byggnadens ekonomiska livslängd. SKV har utfärdat allmänna råd om procentsatser för värdeminskning, för byggnader i näringsverksamhet.

Byggnadstyp	Procentsats
Småhus	
Samtliga (typkod 113, 120, 213–223)	2
Hyreshus	
Parkeringshus, varuhus, hotell- och restaurangbyggnader (typkod 322, 324)	3
Kiosk (typkod 323)	5
Övriga (typkod 313, 320, 321, 325, 326, 381)	2
Ekonomibyggnad (typkod 120–121)	
Växthus, silo, kylhus	5
Övriga ekonomibyggnader	4
Kraftverksbyggnader	
Värmekraftsbyggnader (typkod 730–733)	4
Vattenkraftsbyggnader (typkod 720)	2
Industribyggnader	
Industribyggnader som inte är inrättade för speciell användning (typkod 412, 414, 420–433, 481)	4
Övriga industribyggnader som endast har en begränsad användbarhet för annat ändamål än det för vilket de utnyttjas, till exempel bensinstationer, kyl- och fryshus, mejerier, slakthus, sågverk och tegelbruk (typkod 412, 420–433, 481)	5
Specialbyggnad	
Samtliga (typkod 820–829, 890)	3
Övrig byggnad	
Behandlas som industribyggnad	
(typkod 613, 620 med flera)	

Skatteverkets normalprocentsatser

Beräkningen görs från den tidpunkt när byggnaden färdigställs eller förvärvas eller beträffande förbättring från den tidpunkt när den färdigställs. Är en byggnad avsedd att användas enbart ett fåtal år, får omedelbart avdrag ske. Vid utrangering får avdrag göras för det som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet.

Utgifter för ny-, till- och ombyggnad som görs av en nyttjanderätts-havare ska denne dra av genom årliga värdeminskingsavdrag. Behåller nyttjanderättshavaren äganderätten till förbättringen sker avdraget enligt samma regler som gäller för fastighetsägare medan om fastighetsägaren omedelbart blir ägare till vad som utförs ska avdrag göras planenligt med fem procent per år.

Markanläggningar

Avdrag för värdeminskning på markanläggningar görs skattemässigt enligt en avskrivningsplan på anskaffningsvärdet med högst tio procent per år på täckdiken och skogsvägar och till högst fem procent per år på anskaffningsvärdet för andra markanläggningar. (Se ovan under byggnad om civilrättsliga avskrivningar.) Beräkningen görs från den tidpunkt när anläggningen är färdigställd. Hänsyn tas till räkenskapsårets längd. Avskrivning får bara göras för utgifter för tillgångar som anskaffats under den tid som den skattskyldige är ägare till fastigheten. När övergång sker till ny ägare genom köp, byte eller på liknande sätt ska överlåtaren dra av den del av anskaffningsvärdet som inte dragits av tidigare på markanläggningen.

SCB:s undersökning FEK efterfrågar avskrivningar uppdelade på materiella och immateriella anläggningstillgångar. Samtliga huvudkonton inom denna kontogrupp fördelas på dessa två poster.

I undersökningen ESK ingår denna kontogrupp i rapporteringen av Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggnings-tillgångar.

**Rapporte-
ring till SCB****6****Avskrivningar på immateriella anläggnings-
tillgångar****■ 7810**

Kontot debiteras för avskrivningar enligt plan på immateriella an-läggningstillgångar, dvs. anläggningstillgångar som omfattas av kontogrupp 10.

**Kontots
innehåll**

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7811 Avskrivningar på balanserade utgifter

7812 Avskrivningar på koncessioner m.m.

7813 Avskrivningar på patent

7814 Avskrivningar på licenser

7815 Avskrivningar på varumärken

7816 Avskrivningar på hyresrätter

7817 Avskrivningar på goodwill**7819 Avskrivningar på övriga immateriella anläggningstillgångar**

Motkonton	1019	Ackumulerade avskrivningar på balanserade utgifter (Ej K2)
	1029	Ackumulerade avskrivningar på koncessioner m.m.
	1039	Ackumulerade avskrivningar på patent
	1049	Ackumulerade avskrivningar på licenser
	1059	Ackumulerade avskrivningar på varumärken
	1069	Ackumulerade avskrivningar på hyresrätter, tomträtter och liknande
	1079	Ackumulerade avskrivningar på goodwill

■ 7820 **Avskrivningar på byggnader och markanläggningar**

Kontots innehåll Kontot debiteras för avskrivningar enligt plan på byggnader och mark, dvs. anläggningstillgångar som omfattas av kontogrupp 11.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7821 Avskrivningar på byggnader**7824 Avskrivningar på markanläggningar****7829 Avskrivningar på övriga byggnader**

Motkonton	1119	Ackumulerade avskrivningar på byggnader
	1159	Ackumulerade avskrivningar på markanläggningar
	1199	Ackumulerade avskrivningar på övriga byggnader

■ 7830 **Avskrivningar på maskiner och inventarier**

Kontots innehåll Kontot debiteras för avskrivningar enligt plan på maskiner och inventarier, dvs. anläggningstillgångar som omfattas av kontogrupp 12.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7831 Avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar**7832 Avskrivningar på inventarier och verktyg****7833 Avskrivningar på installationer****7834 Avskrivningar på bilar och andra transportmedel****7835 Avskrivningar på datorer****7836 Avskrivningar på leasade tillgångar****7839 Avskrivningar på övriga materiella anläggningstillgångar**

Motkonton	1219	Ackumulerade avskrivningar på maskiner och andra tekniska anläggningar
	1229	Ackumulerade avskrivningar på inventarier och verktyg
	1239	Ackumulerade avskrivningar på installationer

- 1249 Ackumulerade avskrivningar på bilar och andra transport-medel
- 1259 Ackumulerade avskrivningar på datorer
- 1269 Ackumulerade avskrivningar på leasade tillgångar (Ej K2)
- 1299 Ackumulerade avskrivningar på övriga maskiner och inventarier

Avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet **7840**

Kontot debiteras för avskrivningar enligt plan på förbättringsutgifter på annans fastighet. Se konto 1120 Förbättringsutgifter på annans fastighet för en beskrivning av vilka avskrivningsregler som gäller för denna typ av tillgång.

Kontots innehåll

- 1129 Ackumulerade avskrivningar på annans fastighet **Motkonton**

79 Övriga rörelsekostnader

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas övriga rörelsekostnader. För dessa gäller motsvarande för vad som återfinns i instruktionerna till kontogrupp 39 Övriga rörelseintäkter.

Övriga rörelsekostnader är sekundära kostnader i företagets normala verksamhet, t.ex.

- realisationsförlust vid försäljning och utrangering av icke-finansiella anläggningstillgångar samt
- valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär

Redovisade belopp (anskaffningsvärde och ackumulerade avskrivningar) på anläggningar som avyttrats under året bokas bort från kontogrupperna 10–12.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 79.

Kontonummer	Kontonamn
7940 (Ej K2)	Orealiserade positiva/negativa värdeförändringar på säkringsinstrument
7960	Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
■ 7970	Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar
■ 7990	Övriga rörelsekostnader

Rapportering till SCB

SCB:s undersökningar FEK och ESK efterfrågar dels summa Övriga rörelsekostnader, dels specifikt kostnader för valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär (7960) samt förlust vid avyttring av materiella och immateriella anläggningstillgångar (7970). Dessutom efterfrågas omstrukturingskostnader som del av huvudkonto 7990.

7940

Orealiserade positiva/negativa värdeförändringar på säkringsinstrument (Ej K2)

Kontots innehåll

Kontot krediteras för positiva värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för valutasäkring av kortfristiga fordringar och skulder av rörelsekaraktär för att motverka negativa värdeförändringar på den säkrade posten i den mån valutakursdifferensen bokats på konto 7960 och säkringen är effektiv. Se också konteringsinstruktionen till konto 7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

Kontot debiteras också för negativa värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för säkring av kortfristiga fordringar och skulder av rörelsekaraktär men där säkringen inte är effektiv. I sådana fall bokförs den positiva värdeförändringen på posten på konto 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär.

Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär 7960

Kontot debiteras för valutakursförluster som har samband med kortfristiga fordringar och skulder av rörelsekaraktär samt på företagets eventuella innehav av valuta. Vanligaste transaktionerna är valutakursförluster på kundfordringar och leverantörsskulder.

Kontots innehåll

-
- 3940 Orealiserade negativa/positiva värdeförändringar på säkringsinstrument
 - 3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
 - 7940 Orealiserade positiva/negativa värdeförändringar på säkringsinstrument (Ej K2)
 - 8230 Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar
 - 8330 Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar
 - 8430 Valutakursdifferenser på skulder
-

Relaterade konton

Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar

■ 7970

Kontot debiteras för förlust (försäljningsintäkt minskat med tillgångens bokförda värde) vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar, dvs. immateriella tillgångar och rättigheter, byggnader och mark samt maskiner och inventarier som ingår i kontogrupperna 10–12.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

7971 Förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar

Kontot debiteras för förlust vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar, dvs. om försäljningsbeloppet/ersättningen för avyttrad anläggningstillgång understiger bokfört värde.

Vinst vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar redovisas på konto 3971 Vinst vid avyttring av immateriella anläggningstillgångar.

7972 Förlust vid avyttring av byggnader och mark

Kontot debiteras för förlust vid avyttring av byggnader och mark, dvs. om försäljningsbeloppet/ersättningen för avyttrad anläggningstillgång understiger bokfört värde.

Vinst vid avyttring av byggnader och mark redovisas på konto 3972 Vinst vid avyttring av byggnader och mark.

7973 Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier

Kontot debiteras för förlust vid avyttring av maskiner och inventarier, dvs. om försäljningsbeloppet/ersättningen för avyttrad anläggningstillgång understiger bokfört värde.

Motkonton	10xx Immateriala anläggningstillgångar 11xx Byggnader och mark 12xx Maskiner och inventarier
Bokför inte på kontot	Koncernföretag , förlust vid försäljning av andel → 8020 Intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i , förlust vid försäljning av andel i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i → 8120 Andra företag , förlust vid försäljning av värdepapper m.m. → 8220 Kortfristiga placeringar , förlust vid försäljning → 8350
Relaterade konton	3970 Vinst vid avyttring av immateriala och materiella anläggningstillgångar 3971 Vinst vid avyttring av immateriala anläggningstillgångar 3972 Vinst vid avyttring av byggnader och mark 3973 Vinst vid avyttring av maskiner och inventarier
Observera	En försäljning av en tillgång enligt ett köpeavtal och en efterföljande lease enligt ett leasingavtal med den ursprungliga ägaren som leasetagare benämns sale and leaseback. Försäljningspriset för tillgången och villkoren i leasingavtalet är ofta beroende av varandra eftersom de avtalats tillsammans. Detta kan medföra att speciella hänsyn måste tas vid redovisning av realisationsresultatet.

■ 7990

Övriga rörelsekostnader

Kontots innehåll

Kontot debiteras med övriga utgifter för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontot debiteras bland annat för bidrag och gåvor som uppgår till större belopp och som inte har direkt samband med ordinarie verksamhet. Exempel på sådana utgifter kan vara bidrag för att stötta vid olika typer av katastrofer (miljö, krig, svält m.m.), bidrag till idrottsklubbar, forskning, Cancerfonden etc.

I ideella föreningar, stiftelser och liknande företagsformer förekommer det bidrag och gåvor som har direkt samband med ordinarie verksamhet. De ska bokföras på konto 6993.

Skattemässigt avdrag medges normalt inte för gåvor. Det finns emellertid en gråzon mellan ej avdragsgilla gåvor och odiskutabelt avdragsgilla driftskostnader, där avdragsrätten kan vara svår att bedöma.

Se bokföringsexempel 79-1 Gåva från aktiebolag.

Bokför inte på kontot

398

Bidrag, gåvor m.m. som har direkt samband med verksamheten → 6993

8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader

I kontoklass 8 redovisas i huvudsak resultatet av företagets finansiella verksamhet men också andra resultatposter.

Konto- klassens struktur

Resultat från andelar i koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i (inklusive nedskrivningar)

Företagets finansiella verksamhet

- Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (inklusive nedskrivningar)
- Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter (inklusive nedskrivningar)
- Räntekostnader och liknande resultatposter.

- Bokslutsdispositioner
- Skatter och årets resultat.

Andra resultat- poster

Resultat från företagets finansiella verksamhet har delats upp på ett sådant sätt att koppling enkelt kan göras till de poster som finns redovisade i kontoklass 1. Kontona kan dessutom kopplas både till indelningen av finansiella poster enligt BFNAR 2016:10 Årsredovisning i mindre företag och till indelningen i FAR RedR 1 Årsredovisning i aktieföretag. För en redovisning i enlighet med ÅRL ska samtliga nedskrivningar i kontogruppen särredovisas som en egen post i resultaträkningen.

Som bokslutsdispositioner i kontogrupp 88 redovisas som regel transaktioner som gjorts i skattemässigt resultatreglerande syfte. Dessa behöver i vissa fall inte redovisas i rörelsens räkenskaper, t.ex. vad gäller enskilda näringsidkare.

Utdelning som ett företag mottar är som utgångspunkt skattepliktig. Om andelen är näringsbetingad är utdelningen skattefri.

Inkomst- skatt

En andel är näringsbetingad om den ägs av bl.a. ett svenskt aktieföretag eller en svensk ekonomisk förening som inte är ett investementföretag. Vidare ska andelen vara kapitaltillgång hos innehavaren och uppfylla någon av följande förutsättningar:

- Andelen är inte marknadsnoterad.
- Det sammanlagda röstetalet för ägarföretagets samtliga andelar i det ägda företaget motsvarar tio procent eller mer av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

- Innehavet av andelen betingas av rörelse som bedrivs av ägarföretaget eller av ett företag som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå det nära.

Detta innebär att utdelning från dotterbolag är normalt skattefri.

Även kapitalvinst vid avyttring av näringsbetingade andelar är skattefri och förlust inte avdragsgill.

Om ett företag avyttrar andelar som inte är näringsbetingade med förlust får förlusten dras av enbart mot kapitalvinster på delägar rätt (den s.k. aktiefållan). Förlusten får inte kvittas mot andra rörelsevinster.

Från år 2010 har reglerna om näringsbetingade andelar utvidgats till att i vissa fall även avse handelsbolag. Om exempelvis ett aktiebolag eller en kooperativ förening äger en andel i ett svenskt handelsbolag som erhållit utdelning, ska den del av utdelningen som belöper sig på delägar ens andel inte tas upp. Detta gäller dock bara om en motsvarande utdelning inte skulle ha tagits upp om delägar en själv hade erhållit utdelningen.

Vidare gäller att om exempelvis ett aktiebolag eller en kooperativ förening äger en andel i ett svenskt handelsbolag anses andelen som näringsbetingad. Det innebär att kapitalvinst är skattefri och kapitalförlust inte avdragsgill.

80 Resultat från andelar i koncernföretag

I kontogruppen redovisas företagets samlade inkomster och utgifter från koncernföretag t.ex. erhållna utdelningar, andelar i handelsbolags resultat och realisationsresultat. I kontogruppen redovisas dock inte ränteintäkter och räntekostnader avseende koncernföretag eller koncernbidrag.

Dessutom redovisas i kontogruppen nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar av andelar i koncernföretag. Dessa poster redovisas enligt K2-regler på egen rad i resultaträkningen.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 80.

Kontonummer	Kontonamn
8010	Utdelning på andelar i koncernföretag
8020	Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag
8030	Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag)
8070	Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag
8080	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag

Utdelning på andelar i koncernföretag

8010

På kontot redovisas utdelning på andelar i koncernföretag, dvs. innehav redovisade på konto 1310 Andelar i koncernföretag.

Kontots innehåll

Vinstutdelning, med undantag av utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning i vilken andelsägaren har deltagit i företagets verksamhet (t.ex. efterlikvider och återbäring från ekonomisk förening), ska normalt redovisas som intäkt när behörigt organ har fattat beslut att utdelning ska lämnas. Erhållen emissionsinsats redovisas också i den här posten om den härrör från ett koncernföretag.

Vinst som delas ut av koncernföretag och som kan hänföras till vinster intjänade före förvärvet ska, enligt K2 punkt 20.3, minska anskaffningsvärdet på andelarna eftersom utdelningen ses som en återbetalning av investeringen. Denna utdelning redovisas inte i resultaträkningen.

Vinstutdelning på andelar i dotterföretag ska normalt redovisas som intäkt när behörigt organ fattat beslut att utdelning ska lämnas. Ett moderföretag som innehar mer än hälften av rösterna för samtliga andelar i ett dotterföretag får dock redovisa utdelning på dessa andelar som intäkt när andelsägarens rätt att få utdelning bedöms

som säker och kan beräknas på ett tillförlitligt sätt (s.k. anteciperad utdelning).

Utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning i vilken andelsägaren har deltagit i företagets verksamhet (t.ex. efterlikvider och återbäring från ekonomisk förening) redovisas som rörelseintäkt eller rörelsekostnad.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8012 Utdelning på andelar i dotterföretag

8016 Emissionsinsats, koncernföretag

Relaterade konton

1310 Andelar i koncernföretag

Observera

Utdelning på andelar i dotterbolag bör särredovisas för att underlätta uppgiftslämnandet till deklarationen, eftersom sådana utdelningar ofta är skattefria.

8020

Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag

Kontots innehåll

På kontot redovisas vinst eller förlust vid avyttring av andelar i koncernföretag, dvs. anläggningstillgångar som omfattas av konto 1310 Andelar i koncernföretag. Vid försäljning krediteras försäljningsintäkten detta konto. Kontot debiteras med det bokförda värdet av de sålda andelarna. Därefter visar kontot resultatet av försäljningen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8022 Resultat vid försäljning av andelar i dotterföretag

Motkonton

1310 Andelar i koncernföretag

8030

Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag)

Kontots innehåll

Företag med handelsbolag (inklusive kommanditbolag) som dotterföretag redovisar en resultatandel i sin resultaträkning. Därmed tas moderföretagets andel av handelsbolagets resultat upp som en finansiell post och bokas mot det bokförda värdet av andelarna. Enligt K2 ska resultatandelen tas upp till samma belopp som vid beskattningen. Enligt K3 är detta tillåtet om det skattemässiga resultatet inte avviker väsentligt från det redovisade resultatet.

1310 Andelar i koncernföretag

Motkonton

Resultatandelar från handelsbolag (andra företag) → 8240

Bokför inte på kontot

Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag

8070

Kontot används för nedskrivningar av innehav av andelar i samt långfristiga fordringar hos koncernföretag, dvs. innehav och fordringar redovisade på konto 1310 Andelar i koncernföretag och konto 1320 Långfristiga fordringar hos koncernföretag.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8072 Nedskrivningar av andelar i dotterföretag

Kontot används för nedskrivningar av innehav av dotterföretag som redovisade på konto 1310 Andelar i koncernföretag.

8076 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos moderföretag

Kontot används för nedskrivningar av fordringar redovisade på konto 1321 Långfristiga fordringar hos moderföretag.

8077 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos dotterföretag

Kontot används för nedskrivningar av fordringar redovisade på konto 1322 Långfristiga fordringar hos dotterföretag.

Intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar → 8170

Övriga företag, nedskrivningar → 8270

Bokför inte på kontot

Nedskrivningar ska särredovisas i not i årsredovisningen eller årsbokslutet, om de inte redovisas på en egen rad i resultaträkningen. Det kan därför vara lämpligt att lägga upp underkonton, som också underlättar koncernredovisningen.

Observera

1310 Andelar i koncernföretag

1320 Långfristiga fordringar hos koncernföretag

Motkonton

Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag

8080

Kontot används för återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8082 Återföring av nedskrivningar av andelar i dotterföretag

8086 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos moderföretag

8087 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos dotterföretag

Motkonton

1310 Andelar i koncernföretag

1320 Långfristiga fordringar hos koncernföretag

81 Resultat från andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

I kontogruppen redovisas företagets samlade inkomster och utgifter från intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i t.ex. erhållna utdelningar, andelar i handelsbolags resultat och realisationsresultat. I kontogruppen redovisas dock inte ränteintäkter och räntekostnader avseende intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Dessutom redovisas i kontogruppen nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Dessa poster redovisas enligt K2-regler på egen rad i resultaträkningen.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 81.

Kontonummer	Kontonamn
8110	Utdelningar på andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8120	Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8130	Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i)
8170	Nedskrivningar av andelar från och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
8180	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Utdelningar på andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

8110

På kontot redovisas utdelning på andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, dvs. innehav redovisade på konto 1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Kontots innehåll

Vinstutdelning, med undantag av utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning i vilken andelsägaren har deltagit i företagets verksamhet (t.ex. efterlikvider och återbäring från ekonomisk förening), ska normalt redovisas som intäkt när behörigt organ har fattat beslut att utdelning ska lämnas. Erhållen emissionsinsats redovisas också i den här posten om den härrör från ett intresseföretag, gemensamt styrt företag eller övrigt företag som det finns ett ägarintresse i.

Utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning i vilken andelsägaren har deltagit i företagets verksamhet (t.ex. efterlikvider och återbäring från ekonomisk förening) redovisas som rörelseintäkt eller rörelsekostnad.

Till huvudkonto 1330 finns ett antal underkonton för att det ska vara möjligt att skilja andelar i olika företag från varandra. Av samma orsak finns följande underkonton som kan användas istället för 8110.

8111 Utdelningar från intresseföretag

8112 Utdelningar på andelar i gemensamt styrda företag

8113 Utdelningar på andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

8116 Emissionsinsats, intresseföretag

8117 Emissionsinsats, gemensamt styrda företag

8118 Emissionsinsats, övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Relaterade konton

1330	Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
1331	Andelar i intresseföretag
1333	Andelar i gemensamt styrda företag
1336	Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

8120

Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Kontots innehåll

På kontot redovisas vinst eller förlust vid avyttring av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, dvs. anläggningstillgångar som omfattas av konto 1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i. Vid försäljning krediteras försäljningsintäkten detta konto. Kontot debiteras med det bokförda värdet av de sålda andelarna. Därefter utvisar kontot resultatet av försäljningen.

Till huvudkonto 1330 finns ett antal underkonton för att det ska vara möjligt att skilja andelar i olika företag från varandra. Av samma orsak finns följande underkonton som kan användas istället för 8120.

8121 Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag

8122 Resultat vid försäljning av andelar i gemensamt styrda företag

8123 Resultat vid försäljning av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Resultatandelar på andelar i handelsbolag (intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i)

8130

Företag med handelsbolag (inklusive kommanditbolag) som intresseföretag, gemensamt styrda företag eller övriga företag som det finns ett ägarintresse i redovisar en resultatandel i sin resultaträkning. Därmed tas det ägande företagets andel av handelsbolagets resultat upp som en finansiell post och bokas mot det bokförda värdet av andelarna. Enligt K2 ska resultatandelen tas upp till samma belopp som vid beskattningen. Enligt K3 är detta tillåtet om det skattemässiga resultatet inte avviker väsentligt från det redovisade resultatet.

Till huvudkonto 1330 finns ett antal underkonton för att det ska vara möjligt att skilja andelar i olika företag från varandra. Av samma orsak finns följande underkonton som kan användas istället för konto 8130.

8131 Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag)

8132 Resultatandelar från handelsbolag (gemensamt styrda företag)

8133 Resultatandelar från handelsbolag (övriga företag som det finns ett ägarintresse i)

Kontots innehåll

6

1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

1331 Andelar i intresseföretag

1333 Andelar i gemensamt styrda företag

1336 Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Motkonton

8170**Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i****Kontots innehåll**

Kontot används för nedskrivningar av innehav av andelar i samt fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, dvs. innehav och fordringar redovisade på konto 1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i och konto 1340 Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Till huvudkontona 1330 och 1340 finns ett antal underkonton för att det ska vara möjligt att skilja andelar i samt fordringar hos olika företag från varandra. Av samma orsak finns följande underkonton som kan användas istället för konto 8170.

8171 Nedskrivningar av andelar i intresseföretag

Kontot används för nedskrivningar av innehav redovisade på konto 1331 Andelar i intresseföretag.

8172 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag

Kontot används för nedskrivningar av långfristiga fordringar redovisade på konto 1341 Långfristiga fordringar hos intresseföretag.

8173 Nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag

Kontot används för nedskrivningar av innehav redovisade på konto 1333 Andelar i gemensamt styrda företag.

8174 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag

Kontot används för nedskrivningar av långfristiga fordringar redovisade på konto 1343 Långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag.

8176 Nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Kontot används för nedskrivningar av innehav redovisade på konto 1336 Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

8177 Nedskrivning av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Kontot används för nedskrivningar av långfristiga fordringar redovisade på konto 1346 Långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Koncernföretag , nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos → 8070	Bokför inte på kontot
Övriga företag , nedskrivningar → 8270	

Nedskrivningar ska särredovisas i noten över förändringar i anläggningstillgångar i årsredovisningen eller årsbokslutet, om de inte redovisas på en egen rad i resultaträkningen. Det kan bland annat därför vara lämpligt att lägga upp underkonton.	Observera

1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	Motkonton
1332 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag	
1334 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag	
1337 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
1338 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
1340 Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
1342 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag	
1344 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag	
1347 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
1348 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	

Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8180

Kontot används för återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.	Kontots innehåll

Till huvudkontona 1330 och 1340 finns ett antal underkonton för att det ska vara möjligt att skilja andelar i samt fordringar hos olika företag från varandra. Av samma orsak finns följande underkonton som kan användas istället för konto 8180.

- 8181 Återföringar av nedskrivningar av andelar i intresseföretag
 8182 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
 8183 Återföringar av nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag
 8184 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
 8186 Återföringar av nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 8187 Återföringar av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Motkonton

- 1330 Andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 1332 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag
 1334 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag
 1337 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 1338 Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 1340 Långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 1342 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag
 1344 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag
 1347 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
 1348 Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i

Observera

Återföring av nedskrivningar ska särredovisas i noten över förändringar i anläggningstillgångar i årsredovisningen eller årsbokslutet. Det kan bland annat därför vara lämpligt att lägga upp underkonton.

82 Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar

I kontogrupp 82 redovisas nettot av intäkter och kostnader från företagets övriga värdepapper och fordringar som är anläggningstillgångar och som inte ska redovisas i någon av kontogrupperna 80 eller 81. Det resultat som redovisas här är t.ex. ränteintäkter, utdelningar, positiva och negativa valutakursdifferenser samt realisationsresultat. Observera att i denna kontogrupp redovisas även ränteintäkter på värdepapper i koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Dessutom redovisas i kontogruppen nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar av övriga värdepapper och fordringar som är anläggningstillgångar. Dessa poster redovisas enligt K2-regler på egen rad i resultaträkningen.

Ränteintäkter m.m. från omsättningstillgångar redovisas i kontogrupp 83.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 82.

Kontonummer	Kontonamn
■ 8210	Utdelning på andelar i andra företag
■ 8220	Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag
8230	Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar
8240	Resultatandelar från handelsbolag (andra företag)
■ 8250	Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag
8260	Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag
■ 8270	Nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag
8280	Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag
8290 (Ej K2)	Värdering till verkligt värde, anläggningstillgångar

Utdelning på andelar i andra företag

På kontot redovisas utdelning från andelar i andra företag än koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i som ägs av företaget dvs. anläggningstillgångar som redovisas på konto 1350 Andelar och värdepapper i andra företag.

Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll

■ 8210
Kontots
innehåll

Vinstutdelning, med undantag av utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning i vilken andelsägaren har deltagit i företagets verksamhet (t.ex. efterlikvider och återbäring från ekonomisk förening), ska normalt redovisas som intäkt när behörigt organ har fattat beslut att utdelning ska lämnas. Erhållen emissionsinsats redovisas också i den här posten om den inte härrör från ett koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrt företag eller övrigt företag som det finns ett ägarintresse i. I företag som tillämpar K2-regler får vinstutdelning från en ekonomisk förening eller ett noterat företag redovisas som intäkt när utdelningen har erhållits.

Utdelning som beräknats i förhållande till den omfattning i vilken andelsägaren har deltagit i företagets verksamhet (t.ex. efterlikvider och återbäring från ekonomisk förening) redovisas som rörelseintäkt eller rörelsekostnad.

Vid behov kan följande underkonton användas.

8212 Utdelningar, övriga företag

8216 Emissionsinsats, övriga företag

Relaterade konton

1350 Andelar och värdepapper i andra företag

■ 8220

Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag

Kontots innehåll

På kontot redovisas vinst eller förlust vid avyttring av andelar och andra värdepapper i andra företag än koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, dvs. anläggningstillgångar som redovisas på konto 1350 Andelar och värdepapper i andra företag och konto 138x Andra långfristiga fordringar. Vid försäljning krediteras försäljningsintäkten detta konto. Kontot debiteras vid bokslut, med det bokförda värdet på sålda värdepapper. Därefter utvisar kontot resultatet av försäljningen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8221 Resultat vid försäljning av andelar i andra företag (från konto 1350)

8222 Resultat vid försäljning av långfristiga fordringar hos andra företag (från konto 138x)

8223 Resultat vid försäljning av derivat (långfristiga värdepappersinnehav)

Motkonton

1350 Andelar och värdepapper i andra företag

Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar 8230

Kontot används för att redovisa valutakursdifferenser på samtliga långfristiga fordringar om dessa inte har valutasäkrats. Se vidare avsnittet "Redovisning av valutakursdifferenser" i *Bokslutsboken*.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8231 Valutakursvinster på långfristiga fordringar

8236 Valutakursförluster på långfristiga fordringar

Kontots innehåll

3960 Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
7960 Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär
8330 Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar
8430 Valutakursdifferenser på skulder

Relaterade konton

Resultatandelar från handelsbolag (andra företag) 8240

Företag med innehav i handelsbolag inklusive kommanditbolag redovisar en resultatandel i sin resultaträkning. Därmed tas det ägande företagets andel av handelsbolagets resultat upp som en finansiell post och bokas mot det bokförda värdet av andelarna. Enligt K2 ska resultatandelen tas upp till samma belopp som vid beskattningen. Enligt K3 är detta tillåtet om det skattemässiga resultatet inte avviker väsentligt från det redovisade resultatet.

Kontots innehåll

1350 Andelar och värdepapper i andra företag

Motkonton

Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag) → 8030

Bokför inte på kontot

Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag ■ 8250

Kontot används för ränteintäkter från långfristiga fordringar och värdepapper i andra företag än koncernföretag.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8251 Ränteintäkter från långfristiga fordringar

8252 Ränteintäkter från övriga värdepapper

8254 Skattefria ränteintäkter, långfristiga tillgångar

8255 Avkastningsskatt kapitalplacering

Kontot debiteras för avkastningsskatt på en kapitalförsäkring som innehas som en kapitalplacering. Avkastningsskatt för en kapitalförsäkring som innehas i en pensionslösning (s.k. direktpension) redovisas på konto 7550.

På kontot redovisas skattefria ränteintäkter från långfristiga värdepappersinnehav, t.ex. vinster på premieobligationer.

Bokför inte på kontot	Koncernföretag , ränteintäkter från långfristiga fordringar hos → 8260

8260 **Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag**

Kontots innehåll På kontot redovisas ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag, dvs. innehav som redovisas på konto 1320 Långfristiga fordringar hos koncernföretag.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8261 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos moderföretag
8262 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos dotterföretag
8263 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos andra koncernföretag

Bokför inte på kontot	Övriga ränteintäkter från koncernföretag → 8360

Relaterade konton	8460 Räntekostnader till koncernföretag

■ 8270 **Nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag**

Kontots innehåll Kontot används för nedskrivningar av innehav av andelar i samt långfristiga fordringar hos andra företag än koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, dvs. kontogrupp 13 förutom kontona 1310–1340.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8271 Nedskrivningar av andelar i andra företag

Kontot används för nedskrivningar av innehav redovisade på konto 1351 Andelar i noterade bolag och konto 1352 Andra andelar.

8272 Nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra företag

Kontot används för nedskrivningar av innehav redovisade på konto 1380 Andra långfristiga fordringar.

8273 Nedskrivningar av övriga värdepapper hos andra företag

Kontot används för nedskrivningar av innehav redovisade på konto 1353 Andelar i bostadsrättsföreningar och konto 1354 Obligationer.

Bokför inte på kontot	Koncernföretag , nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos → 8070

Intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos → 8170

1350 Andelar och värdepapper i andra företag	Motkonton
1380 Andra långfristiga fordringar	

Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag

8280

Kontot används för återföring av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag än koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 8281 Återföring av nedskrivningar av andelar i andra företag
- 8282 Återföring av nedskrivningar av långfristiga fordringar hos andra företag
- 8283 Återföring av nedskrivningar av övriga värdepapper i andra företag

1350 Andelar och värdepapper i andra företag	Motkonton
1380 Andra långfristiga fordringar	

Värdering till verkligt värde, anläggnings-tillgångar (Ej K2)

8290

Kontot används för värdeförändringar (positiva och negativa) på finansiella instrument som är klassificerade som anläggningstillgångar när dessa värderas till verkligt värde.

På kontot redovisas dessutom positiva och negativa värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för säkring av finansiella instrument som är klassificerade som anläggningstillgångar.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- 8291 Orealiserade värdeförändringar på anläggningstillgångar (Ej K2)
- 8295 Orealiserade värdeförändringar på derivatinstrument (Ej K2)

Orealiserade värdeförändringar på finansiella instrument som är omsättningstillgångar → 8320 (Ej K2)	Bokför inte på kontot
Orealiserade värdeförändringar på finansiella instrument som är skulder → 8450 (Ej K2)	
Orealiserade värdeförändringar som ska redovisas mot eget kapital → 2016, 2065 och 2096 (Ej K2)	

83 Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter

Allmänt om kontogruppens innehåll

I kontogruppen redovisas resultat från finansiella omsättningstillgångar t.ex. ränteintäkter (även dröjsmålsräntor på kundfordringar), utdelningar, positiva och negativa valutakursdifferenser samt realisationsresultat vid avyttring av finansiella omsättningstillgångar.

Dessutom redovisas i kontogruppen nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar. Dessa poster redovisas enligt K2-regler på egen rad i resultaträkningen.

Ränteintäkter m.m. från finansiella anläggningstillgångar redovisas i kontogrupp 82.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 83.

Kontonummer	Kontonamn
■ 8310	Ränteintäkter från omsättningstillgångar
8320 (Ej K2)	Värdering till verkligt värde, omsättningstillgångar
■ 8330	Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar
■ 8340	Utdelningar på kortfristiga placeringar
■ 8350	Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar
8360	Övriga ränteintäkter från koncernföretag
8370	Nedskrivningar av kortfristiga placeringar
8380	Återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar
■ 8390	Övriga finansiella intäkter

■ 8310

Ränteintäkter från omsättningstillgångar

Kontots innehåll

På kontot redovisas ränteintäkter avseende banktillgodohavanden som placerats under en viss tid, lånefordringar, obligationer och andra kortfristiga placeringar – inte bara i värdepapper utan även i bankmedel o.d.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8311 Ränteintäkter från bank

Kontot används för ränteintäkter från tillgångar redovisade i kontogrupp 19.

8312 Ränteintäkter från kortfristiga placeringar

Kontot används för ränteintäkter från tillgångar redovisade i kontogrupp 18.

8313 Ränteintäkter från kortfristiga fordringar

Kontot används för ränteintäkter från tillgångar redovisade i kontogrupperna 15, 16 och 17. T.ex. kan kontot användas för ränte-

intäkter på sådana fordringar som finns redovisade på konto 1510 Kundfordringar.

■ **8314 Skattefria ränteintäkter**

På kontot redovisas bland annat sådana ränteintäkter som inte beskattas under den redovisningsperiod som ränteintäkten bokförs. Kontot är avsett för sådana ränteintäkter som avser upphovsman-nakonto (konto 1972), skogskonto (konto 1973) etc., där ränteintäk-ten på bankmedel beskattas först när de insatta medlen tas ut från banken.

På kontot bokförs även premievinster från premieobligationer som är kortfristiga innehav.

Även intäktsränta, beräknad på överskott som uppkommer på skatte-kontot (konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)) krediteras detta konto.

8317 Ränteintäkter för dold räntekompensation

Kontot används för redovisning av beräknade ränteintäkter avse-ende s.k. dold räntekompensation m.m.

8319 Övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar

Kontot används för övriga ränteintäkter från omsättningstillgångar.

Premieobligationer, vinst på långfristiga innehav → 8250	Bokför inte på kontot
Värdering till verkligt värde, omsättnings-tillgångar (Ej K2)	8320
Kontots innehåll	
Kontot används för värdeförändringar (positiva och negativa) på fi-nansiella instrument som är klassificerade som omsättningstillgång-ar när dessa värderas till verkligt värde.	
På kontot redovisas också positiva och negativa värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för säkring av omsättningstill-gångar och som inte är av rörelsekaraktär.	
Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.	
8321 Orealiserade värdeförändringar på omsättningstillgångar (Ej K2)	
8325 Orealiserade värdeförändringar på derivatinstrument (oms.tillg.) (Ej K2)	
Orealiserade värdeförändringar på finansiella instrument som är anläggningstillgångar → 8290 (Ej K2)	Bokför inte på kontot
Orealiserade värdeförändringar på finansiella instrument som är skulder → 8450 (Ej K2)	
Orealiserade värdeförändringar som ska redovisas mot eget kapital → 2016, 2065, 2096 (Ej K2)	

■ 8330 Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar

Kontots innehåll

Kontot används för att redovisa samtliga valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar i de fall dessa inte har valutakurssäkrets. Se vidare avsnittet "Redovisning av valutakursdifferenser" i *Bokslutsboken*.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8331 Valutakursvinster på kortfristiga fordringar och placeringar
8336 Valutakursförluster på kortfristiga fordringar och placeringar

Bokför inte på kontot

Fordringar och skulder av rörelsekaraktär, **valutakursförluster** → 7960
 Fordringar och skulder av rörelsekaraktär, **valutakursvinster** → 3960
 Långfristiga fordringar, **valutakursdifferenser** → 8230
 Skulder, **valutakursdifferenser** → 8430

■ 8340 Utdelningar på kortfristiga placeringar

Kontots innehåll

På kontot redovisas utdelningar på kortfristiga placeringar, dvs. sådana placeringar som bokförs i kontogrupp 18.

■ 8350 Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar

Kontots innehåll

På kontot redovisas resultat vid avyttring av värdepapper som klassificerats som omsättningstillgångar. Se vidare instruktioner till kontogrupp 18.

Bokför inte på kontot

Andra företag, resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar → 8220
Koncernföretag, resultat vid försäljning av andelar → 8020
Intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i, resultat vid försäljning av andelar → 8120

Observera

Om ett företag som tillämpar K3 vid försäljning av kortfristiga placeringar ger köparen en räntefri eller subventionerad kredit kan räntesubventionen behöva beaktas när realisationsresultatet fastställs.

Övriga ränteintäkter från koncernföretag**8360**

På kontot redovisas ränteintäkter på kortfristiga fordringar hos koncernföretag.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8361 Övriga ränteintäkter från moderföretag**8362 Övriga ränteintäkter från dotterföretag****8363 Övriga ränteintäkter från andra koncernföretag**

Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag → 8260

Bokför inte på kontot

Räntekostnader till koncernföretag → 8460

Nedskrivningar av kortfristiga placeringar**8370**

På kontot redovisas sådana nedskrivningar av kortfristiga placeringar som är erforderliga för en värdering enligt lägsta värdets princip och som redovisas i kontogrupp 18.

Kontots innehåll**Återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar****8380**

Kontot används för återföring av nedskrivningar av kortfristiga placeringar inom ramen för lägsta värdets princip.

Kontots innehåll**Övriga finansiella intäkter****■ 8390**

På kontot redovisas resultat från övriga finansiella värdepapper och fordringar för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Kontots innehåll

84 Räntekostnader

Allmänt om kontogrupperns innehåll

I kontogruppen redovisas resultat från finansiella skulder, t.ex. räntor på lån, positiva och negativa valutakursdifferenser samt dröjsmålsräntor på leverantörsskulder.

I kontogruppen redovisas företagets räntekostnader som avser lånat, i rörelsen investerat kapital och företagets kreditutnyttjande i olika former inklusive leverantörskrediter. Ränta på inteckningslån, som avser i fastighet investerat kapital – när det är fråga om näringsfastighet – redovisas i denna kontogrupp. Även kostnader för nyemission och upptagande av nya lån, liksom löpande kostnader för dessa lån bokförs i kontogruppen.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 84.

Kontonummer	Kontonamn
■ 8410	Räntekostnader för långfristiga skulder
■ 8420	Räntekostnader för kortfristiga skulder
■ 8430	Valutakursdifferenser på skulder
8440	Erhållna räntebidrag
8450 (Ej K2)	Orealiserade värdeförändringar på skulder
8460	Räntekostnader till koncernföretag
8480 (Ej K2)	Aktiverade ränteutgifter
8490	Övriga skuldrelaterade poster

■ 8410

Räntekostnader för långfristiga skulder

Kontots innehåll

På kontot redovisas räntekostnader på i näringsverksamheten investerat kapital och räntekostnader som avser företagets kreditutnyttjande såsom räntekostnader på checkräkningskredit. Kontot används även för räntor på sådana lån för vilka säkerheter utgörs av fastighetsinteckning och det lånade kapitalet investerats i näringsfastighet. Kreditavgifter i samband med checkräkningskredit behandlas som räntekostnader. Detsamma gäller även aviavgifter o.d.

Vid behov av särredovisning av räntekostnader för sådana lån, där det lånade kapitalet investerats i näringsfastighet, kan särskilda konton läggas upp för olika slag av räntekostnader, t.ex. räntekostnader för fastighet.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8411 Räntekostnader för obligations-, förlags- och konvertibla lån

Kontot används för räntekostnader på sådana lån som finns redovisade på konto 2310 Obligations- och förlagslån och konto 2320 Konvertibla lån och liknande.

8412 Räntedel i årets pensionskostnad

På kontot redovisas beräknade räntekostnader som ingår i årets pensionskostnad i samband med förändring (ökning) av den pensionsavsättning som redovisas på konto 2210 Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen, med konto 7420 Förändring av pensionsskuld som motkonto.

8413 Räntekostnader för checkräkningskredit

Kontot används för räntekostnader på sådana lån som finns redovisade på konto 2330 Checkräkningskredit.

8415 Räntekostnader för andra skulder till kreditinstitut

Kontot används för räntekostnader på sådana lån som finns redovisade på konto 2350 Andra långfristiga skulder till kreditinstitut.

8417 Räntekostnader för dold räntekompensation m.m. (Ej K2)

Kontot används som kostnadskonto för redovisning av beräknade räntekostnader avseende s.k. dold räntekompensation.

8418 Avdragspost för räntesubventioner

På kontot krediteras de räntesubventioner som utgör förmåner till anställda. Motkonto är 7386 Subventionerad ränta.

8419 Övriga räntekostnader för långfristiga skulder

Kontot används för redovisning av övriga räntekostnader för vilka speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot, t.ex. räntekostnader till intresseföretag.

Kostnadsränta, skatte- och avgiftstillägg och dröjsmålsavgifter och andra straffavgifter i samband med beskattningen → 8423

Bokför inte på kontot

Räntekostnader för kortfristiga skulder

■ **8420**

På kontot redovisas räntekostnader för företagets kortfristiga skulder. Se även instruktionerna till kontona 2410 Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut och 8410 Räntekostnader för långfristiga skulder.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8421 Räntekostnader till kreditinstitut

Kontot används för räntekostnader på sådana skulder som finns redovisade på konto 2410 Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut.

■ **8422 Dröjsmålsräntor för leverantörsskulder**

Kontot används för räntekostnader på sådana skulder som finns redovisade på konto 2440 Leverantörsskulder.

■ **8423 Räntekostnader för skatter och avgifter**

Kontot debiteras för kostnadsränta beräknad på underskott som uppkommer på skattekontot. Räntan är inte skattemässigt avdragsgill.

8424 Räntekostnader för byggnadskreditiv

Kontot används för räntekostnader på sådana lån som finns redovisade på konto 2340 Byggnadskreditiv och konto 2412 Byggnadskreditiv, kortfristig del.

8429 Övriga räntekostnader för kortfristiga skulder

Kontot används för räntekostnader på andra skulder som finns redovisade i kontogrupperna 24 och 28.

Bokför inte på kontot

Räntekostnader, långfristiga skulder → 8410

Relaterade konton

2410 Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut

■ 8430**Valutakursdifferenser på skulder****Kontots innehåll**

Kontot används för att redovisa samtliga icke rörelserelaterade valutakursdifferenser på skulder om de inte valutakurssäkrats. Se vidare avsnittet "Redovisning av valutakursdifferenser" i *Bokslutsboken*.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8431 Valutakursvinster på skulder

8436 Valutakursförluster på skulder

Bokför inte på kontot

Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar → 8230

Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar → 8330

Valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär → 3960

Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär → 7960

8440**Erhållna räntebidrag****Kontots innehåll**

På kontot redovisas räntebidrag som företaget erhållit. Räntebidragen kan även redovisas på respektive kostnadskonto i kontogrupp 84.

8450**Orealiserade värdeförändringar på skulder (Ej K2)****Kontots innehåll**

Kontot används för värdeförändringar (positiva och negativa) på finansiella instrument som är kortfristiga eller långfristiga skulder (inklusive kortfristiga eller långfristiga derivatinstrument som inte innehas för säkring och som inte är av rörelsekaraktär) när dessa värderas till verkligt värde.

På kontot redovisas dessutom positiva och negativa värdeförändringar på säkringsinstrument som innehas för säkring av finansiella instrument som är kortfristiga eller långfristiga skulder.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8451 Orealiserade värdeförändringar på skulder (Ej K2)

8455 Orealiserade värdeförändringar på säkringsinstrument (Ej K2)

Orealiserade värdeförändringar på finansiella instrument som är anläggningstillgångar → 8290 (Ej K2)

Orealiserade värdeförändringar på finansiella instrument som är omsättningstillgångar → 8320 (Ej K2)

Orealiserade värdeförändringar som ska redovisas mot eget kapital → 2016, 2065 och 2096 (Ej K2)

Bokför inte på kontot

Räntekostnader till koncernföretag

8460

Kontot används för räntekostnader till koncernföretag, t.ex. för långfristiga skulder som finns redovisade på konto 2360 Långfristiga skulder till koncernföretag. Även räntekostnader på kortfristiga skulder till koncernföretag redovisas på detta konto, dvs. räntekostnader på skulder redovisade på kontona 2460 Leverantörsskulder till koncernföretag och 2860 Kortfristiga skulder till koncernföretag. Vid behov kan indelning på underkonton göras för räntekostnader uppdelade på lång- respektive kortfristiga skulder.

Kontots innehåll

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8461 Räntekostnader till moderföretag

8462 Räntekostnader till dotterföretag

8463 Räntekostnader till andra koncernföretag

2360 Långfristiga skulder till koncernföretag

2460 Leverantörsskulder till koncernföretag

2860 Kortfristiga skulder till koncernföretag

Motkonton

8260 Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncernföretag

8360 Övriga ränteintäkter från koncernföretag

Relaterade konton

Aktiverade ränteutgifter (Ej K2)

8480

Kontot används om företaget aktiverar faktiska ränteutgifter i tillverkning av anläggningstillgångar. Aktiverat belopp ska särredovisas i årsredovisningen.

Kontots innehåll

8490**Övriga skuldrelaterade poster****Kontots innehåll**

På kontot redovisas övriga finansiella poster för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen, t.ex. erhållet ackord.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8491 Erhållet ackord på skulder till kreditinstitut m.m.

På kontot krediteras erhållet ackord på skulder till kreditinstitut t.ex. banker och leasingföretag. Erhållet ackord på skulder av rörelsekaraktär, t.ex. på leverantörsskulder krediteras konto 3995 Erhållet ackord på skulder av rörelsekaraktär.

Erhållet ackord är enligt praxis en skattefri inkomst. Observera dock att inrullat underskott ska minskas med ackordet (40 kap. 21 § IL).

Bokför inte på kontot

Erhållet ackord på skulder av **rörelsekaraktär** → 3995

85 (Fri kontogrupp)

Kontogruppen kan användas vid företagsanpassning av kontoplanen. Se vidare fördjupningsavsnittet om företagsanpassning av BAS sidan 441.

86 (Fri kontogrupp)

Se vidare fördjupningsavsnittet om företagsanpassning av BAS sidan 441.

87 (Fri kontogrupp)

88 Bokslutsdispositioner

Allmänt om konto- gruppens innehåll

Såsom bokslutsdispositioner betraktas sådana vid årsbokslut vidtagna redovisningsåtgärder, som inte har direkt sammanhang med affärshändelserna under året och inte heller utgör sådana avsättningar, avskrivningar eller nedskrivningar, som är att anse såsom erforderliga enligt lag eller god redovisningssed. Syftet med bokslutsdispositioner är att inom den gällande civil- och skattelagstiftningens gränser redovisa ett visst resultat till beskattning.

För ideella föreningar har det tidigare varit vanligt att upplösningar/återföringar av olika fonder har bokats bland posten bokslutsdispositioner. I och med att ÅRL tillämpas för vissa ideella föreningar ska sådana poster bokas via eget kapital, dvs. ingen resultatpåverkan sker, se vidare konto 2067 Balanserat överskott eller underskott och 2070 Ändamålsbestämda medel.

Både lämnade och erhållna koncernbidrag redovisas i de företag som tillämpar K2- eller K3-regler som en bokslutsdisposition. Tillämpas K3 får ett moderföretag som lämnar koncernbidrag till ett dotterföretag öka det bokförda värdet på andelen i dotterföretaget.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 88.

Kontonummer	Kontonamn
8810	Förändring av periodiseringsfond
8820	Mottagna koncernbidrag
8830	Lämnade koncernbidrag
8840	Lämnade gottgörelser
■ 8850	Förändring av överavskrivningar
8860	Förändring av ersättningsfond
8890	Övriga bokslutsdispositioner

Inkomst- skatt

Överavskrivningar

Avskrivningar över plan redovisas av den som tillämpar räkenskapsenlig avskrivning vid beskattningen som obeskattad reserv. Skillnaden mellan den planenliga avskrivningen i bokföringen och den skattemässiga avskrivningen bokförs på konto 2150 Ackumulerade överavskrivningar.

Periodiseringsfond

Avsättning till periodiseringsfond får göras av den som redovisar inkomst av näringsverksamhet. Undantag gäller för privatbostadsföretag, investmentföretag och investeringsfonder. För handelsbolag görs avsättningen hos delägaren. För andra juridiska personer utom dödsbon, görs avsättningen i räkenskaperna. Avdraget får högst uppgå till 25 procent av överskottet i näringsverksamheten före avdraget. För enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag är avdraget högst 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Återföring av periodiseringsfond

Avdrag för avsättning till en periodiseringsfond ska återföras senast det sjätte beskattningsåret efter det beskattningsår då avdraget gjordes. När återföring av avdrag för avsättning till periodiseringsfond sker, ska det tidigast gjorda avdraget återföras först.

Schablonintäkt på periodiseringsfond

En juridisk person som har gjort avdrag för avsättning till en periodiseringsfond ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 72 procent av statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut multiplicerad med summan av gjorda avdrag för avsättningar till sådana periodiseringsfonder som den juridiska personen har vid beskattningsårets ingång. Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska schablonintäkten justeras i motsvarande mån.

Schablonintäkten bokförs inte utan redovisas i inkomstdeklarationen som en justerad intäktspost.

Ersättningsfond

Avdrag för avsättning till ersättningsfond får göras av den som erhållit ersättning för t.ex. inventarier eller byggnader med anledning av brand eller annan olyckshändelse och har inkomst av näringsverksamhet. Avsättning kan också göras vid expropriation eller liknande. I *Bokslutsbokens* fördjupningsdel finns ett omfattande avsnitt om ersättningsfond. Där behandlas ingående både redovisning och beskattning.

Koncernbidrag

Ett koncernbidrag är en ren förmögenhetsöverföring mellan två koncernföretag. Det utgör inte ersättning för varor och tjänster som tillhandahålls givaren. Bestämmelserna finns enbart i skattelagstiftningen.

Koncernbidrag får dras av hos givaren och tas upp hos mottagaren om moderföretaget äger mer än 90 procent av andelarna i ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening och är

- ett svenskt aktiebolag,
- en svensk ekonomisk förening,
- en svensk sparbank,
- ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag,
- en svensk stiftelse, som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet eller
- en svensk ideell förening som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet

Med helägt dotterföretag avses det företag som ägs av moderföretaget enligt beskrivning ovan. Ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) och som motsvarar ett svenskt företag enligt ovan, behandlas som ett sådant företag, om mottagaren av koncernbidraget är skattskyldig i Sverige för den verksamhet som koncernbidraget hänförs sig till.

Om bidraget lämnas från dotterföretaget till moderföretaget krävs att utdelning under beskattningsåret från dotterföretaget inte ska tas upp hos moderföretaget. Andelarna i dotterföretaget måste således vara näringsbetingade. Är andelarna lagertillgångar (exempelvis byggmästarsmittade) medges därför inte avdrag för lämnade koncernbidrag.

Lämnas koncernbidrag från dotterföretag till moderföretag krävs det bolagsrättsligt att det ryms inom utdelningsbara medel. Går bidraget från moderbolag till dotterbolag är det oklart om det krävs att det ryms inom utdelningsbara medel. Bidrag kan ges och tas emot under samma beskattningsår. Det räcker att bidraget bokförts som skuld respektive fordran för att avdrag ska medges skatterättsligt.

8810 **Förändring av periodiseringsfond**

Kontots innehåll

Kontot används i självständigt beskattade verksamheter för bokslutsdispositioner vid avsättning till och återföring av periodiseringsfond.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

- **8811 Avsättning till periodiseringsfond**
- **8819 Återföring från periodiseringsfond**

Motkonton 2110–2129 Periodiseringsfond

8820 **Mottagna koncernbidrag**

Kontots innehåll

Konto 8820 används av de företag som tillämpar K2- eller K3-reglerna där mottagna koncernbidraget alltid ska hanteras som en bokslutsdisposition.

För företag som tillämpar RFR 2 gäller särskilda regler för koncernbidrag.

8830 **Lämnade koncernbidrag**

Kontots innehåll

I K2 redovisas koncernbidrag alltid som bokslutsdisposition, dvs. oavsett om företaget erhåller eller tar emot koncernbidrag. I K3 är huvudregeln att koncernbidrag redovisas som bokslutsdisposition. I moderföretag får dock koncernbidrag som ett moderföretag lämnar till ett dotterföretag redovisa som en ökning av andelens redovisade värde.

För företag som tillämpar RFR 2 gäller särskilda regler för koncernbidrag.

Lämnade gottgörelser

8840

Gottgörelse (efterlikvider, återbäringar eller liknande) enligt 14 kap. 1 § FL ska redovisas som bokslutsdisposition. Sådan gottgörelse är således inte att hänföra till sådan vinstutdelning som ska redovisas som en minskning av eget kapital.

Motkonto är konto 2898 Outtagen vinstutdelning.

Kontots innehåll

Förändring av överavskrivningar

■ 8850

Kontot är avsett för företag som skiljer mellan planenliga och skattemässiga avskrivningar. Kontot debiteras vid bokslut när skattemässig avskrivning överstiger planenlig, med beloppet för överavskrivningen och med konto 2150 Ackumulerade överavskrivningar som motkonto. Kontot krediteras när planenlig avskrivning överstiger skattemässig, med beloppet för underavskrivningen med konto 2150 som motkonto.

Kontot bör underindelas enligt följande för de anläggningstillgångar för vilka planenlig avskrivning tillämpas.

8851 Förändring av överavskrivningar, immateriella anläggningstillgångar

8852 Förändring av överavskrivningar, byggnader och markanläggningar

Konto 8852 används endast för överavskrivningar i samband med att ersättningsfond tas i anspråk för avskrivning av byggnader eller markanläggningar i enlighet med 31 kap. 10 § IL. Se BFNAR 2016:10 punkt 15.3. Motkonto 2152.

8853 Förändring av överavskrivningar, maskiner och inventarier

2150 Ackumulerade överavskrivningar

Motkonton

Förändring av ersättningsfond

8860

På kontot redovisas avsättningar avseende skattepliktig ersättning som erhållits för inventarier, byggnader, markanläggningar, mark eller djurlager som skadats eller förlorats genom brand eller annan olyckshändelse. Avsättningar kan även ske avseende ersättning i samband med expropriation eller liknande förfarande. Kontot debiteras för gjorda avsättningar och krediteras för ianspråktaga medel, med konto 2160 Ersättningsfond som motkonto.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8861 Avsättning till ersättningsfond för inventarier

Kontot debiteras vid avsättning med konto 2161 som motkonto.

Kontots innehåll

8862 Avsättning till ersättningsfond för byggnader och markanläggningar

Kontot debiteras vid avsättning med konto 2162 som motkonto.

8864 Avsättning till ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel

Kontot debiteras vid avsättning med konto 2164 som motkonto.

8865 Lanspråktagande av ersättningsfond för avskrivningar

När ersättningsfond tas i anspråk för avskrivning på anläggnings-tillgångar krediteras kontot med konto 2161–2164 som motkonto.

8866 Lanspråktagande av ersättningsfond för annat än avskrivningar

När ersättningsfond tas i anspråk för andra ändamål än avskrivning enligt i lagen angivna ändamål krediteras kontot med konto 2161–2164 som motkonton.

8869 Återföring från ersättningsfond

Ersättningsfond ska återföras till beskattning enligt i lagen fastställda regler, t.ex. om föreskrivna ändamål inte har uppfyllts eller om verksamheten upphört eller överlåtits. Kontot krediteras vid återföring och konto 2161–2164 debiteras.

Motkonton	2160	Ersättningsfond

Relaterade konton	1970	Särskilda bankkonton

8890**Övriga bokslutsdispositioner****Kontots innehåll**

Kontot används för övriga bokslutsdispositioner för vilka några särskilda konton inte lagts upp inom kontogruppen.

Vid behov kan kontot indelas i följande underkonton.

8892 Nedskrivningar av konsolideringskaraktär av anläggnings-tillgångar

Kontot används för särskilda nedskrivningar av konsolideringskaraktär av anläggningstillgångar.

8896 Förändring av lagerreserv

Kontot kan användas för bokslutsdispositioner vid redovisning av den s.k. 97-procentregeln i mycket speciella fall, med konto 2196 Lagerreserv som motkonto.

8899 Övriga bokslutsdispositioner

Kontot används för övriga bokslutsdispositioner för vilka speciella underkonton inte har lagts upp under huvudkontot.

89 Skatter och årets resultat

I kontogruppen redovisas inkomstskatt för de juridiska personer som beskattas för inkomst, t.ex. aktiebolag och ekonomiska föreningar (inte handels- och kommanditbolag). Räkenskapsårets skattekostnad kan bestå av följande delbelopp:

- aktuell skattekostnad eller -intäkt för räkenskapsåret (konto 8910)
- justering av aktuell skatt för tidigare räkenskapsår (konto 8920–8930) p.g.a. ändrad beskattning

Följande skatter redovisas inte i kontogruppen:

- fastighetsskatt som debiteras konto 5191 Fastighetsskatt/fastighetsavgift
- särskild löneskatt på pensionskostnader som debiteras konto 7533 Särskild löneskatt för pensionskostnader
- avkastningsskatt på pensionsmedel som debiteras konto 7550 Avkastningsskatt på pensionsmedel
- intäktsränta, beräknad på överskott som uppkommer på skattekontot krediteras konto 8314 Skattefria ränteintäkter
- kostnadsränta, beräknad på underskott som uppkommer på skattekontot debiteras konto 8423 Räntekostnader för skatter och avgifter
- skatter som avser enskild näringsidkares egen inkomstskatt, denna bokförs mot eget kapital.

Följande tabell visar de konton som ingår i kontogrupp 89.

Kontonummer	Kontonamn
■ 8910	Skatt som belastar årets resultat
8920	Skatt på grund av ändrad beskattning
8930	Restituerad skatt
8940 (Ej K2)	Uppskjuten skatt
8980	Övriga skatter
■ 8990	Resultat

Svenska allmänna skatter, bl.a. statlig inkomstskatt, får inte dras av. Intäktsränta på skattekontot ska inte tas upp till beskattning och kostnadsränta ska inte dras av.

Avdrag medges däremot för särskilda skatter (16 kap. 17 § IL). Särskilda skatter som redovisas i inkomstdeklarationen är bl.a. fastighetsskatt, särskild löneskatt och avkastningsskatt.

Allmänt
om konto-
gruppens
innehåll

Inkomst-
skatt

Skatt som belastar årets resultat

Vid bokslut debiteras detta konto med beräknad skatt för det aktuella räkenskapsåret, med konto 2510 Skatteskulder som motkonto. Efter denna periodisering utvisar kontot summan av den skatt som

■ 8910
Kontots
innehåll

belöper på det aktuella räkenskapsåret och av eventuell differens mellan skatt enligt slutskattebesked och beräknad skatt för tidigare räkenskapsår.

Motkonton 2510 Skatteskulder

Bokför inte på kontot **Fastighetsskatt** → 5191
Kostnadsränta → 8423
Särskild löneskatt på pensionskostnader → 7533
Avkastningsskatt på pensionsmedel → 7550
Intäktsränta, beräknad på överskott som uppkommer på skattekontot → 8314
Kostnadsränta, beräknad på underskott som uppkommer på skattekontot → 8423
Skatter som avser enskild näringsidkares egen inkomstskatt → 2013

8920 Skatt på grund av ändrad beskattning

Kontots innehåll På kontot debiteras sådan skatt som avser tidigare räkenskapsår och som påförts företaget på grund av ändrad beskattning. När skatten beslutas krediteras konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter med detta konto som motkonto. Om avsättning för skatten gjorts tidigare så debiteras i stället konto 2250 Övriga avsättningar för skatter som motkonto till konto 1630 och detta konto debiteras eller krediteras bara med belopp över eller under gjord avsättning.

Motkonton 1630 Avräkning för skatter och avgifter
 2250 Avsättningar för skatter

8930 Restituerad skatt

Kontots innehåll På kontot krediteras sådan skatt som avser tidigare räkenskapsår och som tillgodoförts företaget på grund av ändrad beskattning. När skatten beslutas debiteras konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter med detta konto som motkonto.

Motkonton 1630 Avräkning för skatter och avgifter

8940 Uppskjuten skatt (Ej K2)

Kontots innehåll Kontot används om företaget beräknat uppskjuten skatt. Kontot visar årets förändring av avsättning för uppskjuten skatt.

1370	Uppskjuten skattefordran (Ej K2)	Motkonton
2240	Avsättningar för uppskjutna skatter (Ej K2)	

Övriga skatter

8980

På kontot debiteras sådana Övriga skatter som ska särredovisas i årsredovisningen enligt ÅRL.

Kontots innehåll

Exempel på skatter är förmögenhetsskatt som ska betalas utomlands. Skatter som enligt god redovisningssed ska redovisas på annan plats i resultaträkningen, t.ex. fastighetsskatt som ses som en rörelsekostnad, ska inte redovisas på kontot.

Fastighetsskatt → 5191	Bokför inte på kontot
Kostnadsränta → 8423	
Särskild löneskatt på pensionskostnader → 7533	
Avkastningsskatt på pensionsmedel → 7550	
Intäktsränta, beräknad på överskott som uppkommer på skattekontot → 8314	
Kostnadsränta, beräknad på underskott som uppkommer på skattekontot → 8423	
Skatter som avser enskild näringsidkares egen inkomstskatt → 2013	

Resultat

■ 8990

På kontot redovisas årets resultat.

■ 8999 Årets resultat

Kontots innehåll

2019–2049	Årets resultat (enskild näringsidkare och delägare 1–4 i handelsbolag)	Motkonton
2069	Årets resultat (ideella föreningar och stiftelser)	
2099	Årets resultat (aktiebolag och ekonomiska föreningar)	

7. Fördjupning

Uppbyggnad och användning

Kontoplanens uppbyggnad

Allmänt

En grund för BAS-kontoplanens uppbyggnad har alltsedan tillkomsten 1976 varit den logiska kopplingen till de lagreglerade uppställningsformerna för resultat- och balansräkningarna. Denna koppling har stora pedagogiska fördelar då man enkelt kan få en förståelse för hur kontostrukturen är kopplad till företagets årsbokslut/årsredovisning. Den underlättar dessutom möjligheterna att följa en affärshändelse från registreringen till dess slutliga plats i balans- och resultaträkningarna.

Utgångspunkten för kopplingarna av BAS-kontoplanen till balans- och resultaträkning är uppställningsformerna i ÅRL med kompletterande normer från BFN samt förslag till uppställningsformer från FAR och Srf konsulterna.

Terminologin följer också i princip ÅRL. Men även i detta avseende kan avvikelser förekomma – i första hand beroende på justeringar som gjorts i enlighet med allmänna råd och vägledningar från Bokföringsnämnden.

Kontoplanens grundschema

BAS-kontoplanen är systematiserad i 8 kontoklasser för affärsredovisningen. Kontoplanen innehåller även en klass, klass 0, för redovisning av kompletterande information, statistik m.m. samt en kontoklass 9 för internredovisning. Eftersom klass 0 innehåller information som inte klassificeras som redovisningsinformation ligger denna utanför den formella kontoplanen. Avsnittet Användning av klass 0 på sidan 461 innehåller exempel på information som kan placeras i den klassen.

Balans- och resultatkonton i kontoklasserna 1–8 är systematiserade enligt de balans- och resultaträkningsscheman som föreskrivs i ÅRL. BAS-kontoplanen följer den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. I den mån avvikelser förekommer kan dessa hänföras till BFNAR 2016:10 Årsredovisning i mindre företag och BFNAR 2012:1 Årsredovisning och koncernredovisning. I konteringsinstruktionerna kommenteras avvikelserna särskilt.

Enligt lag och normering särredovisas inte de totala ränteintäkterna. De ingår i stället i olika rader under rubriken Resultat från finansiella poster. De företag, som även behöver uppgift om de totala ränteintäkterna för beräkning av vissa finansiella nyckeltal, bör därför i den interna rapporteringen särskilt specificera dessa.

Kontoplanens struktur

Grunderna

BAS-kontoplanen bygger på decimalklassificering. Enligt decimalsystemet anges kontots ställning i kontoplanen genom sifferpositioner (nivåer), vilka i BAS-kontoplanen exempelvis har följande benämningar:

6	Övriga externa rörelseutgifter/kostnader	kontoklass
62	Tele och post	kontogrupp
6200	Tele och post	gruppkonto
6210	Telekommunikation	huvudkonto
6211	Fast telefoni	underkonto

Kontots första siffra anger således kontoklassen och de två första siffrorna kontogruppen. Fyra siffror som avslutas med två nollor anger ett gruppkonto, vilket betyder att endast ett konto används för alla transaktioner som hör till kontogruppen ifråga. Fyra siffror som avslutas med enbart en nolla anger ett huvudkonto. Fyra siffror som avslutas av siffrorna 1–9 anger underkonto.

Indelning i kontoklasser

Vid BAS-kontoplanens indelning i kontoklasser har en strävan varit att kontogruppindelningen så långt möjligt ska sammanfalla med huvudgrupperna i ÅRL:s scheman för balans- och resultaträkningarna. Denna princip har dock inte helt kunnat genomföras. Undantag har gjorts för sådana grupper som endast omfattar ett fåtal kontogrunder: Finansiella intäkter och kostnader, Bokslutsdispositioner samt Skatter återfinns alla i kontoklass 8, där inkomster och utgifter i vissa fall är sammanförda i en och samma kontogrupp.

Indelning i kontogrunder

Kontogrupperna har en särskild funktion när det gäller att systematiskt hålla samman kontoplaner med olika dimensioner, dvs. att göra stora och små kontoplaner jämförbara. En kontogrupp kan i vissa fall bilda den minsta enheten och i så fall utgöra ett konto. För att skilja kontogruppernas rubriker och konton har den principen tillämpats att kontogruppsnummer alltid är tvåsiffriga medan ett konto alltid är fyrsiffrigt. När en kontogrupp ska fungera som ett konto utökas kontogruppsnumret med två nollor varvid ett s.k. gruppkonto bildas. Det är dock endast vissa kontogrunder som kan förekomma som gruppkonton. I de flesta fall används mer än ett konto inom gruppen.

Indelning i konton

Konton betecknade med en fyrställig numerisk kod är kontoplanens grundbegrepp. Ett kontos innehåll definieras i konteringsinstruktionerna. Med hänsyn till det sätt på vilket [Kontots innehåll] definieras, kan man, som tidigare nämnts, särskilja följande typer av konton:

- Gruppkonton med fyra siffror som avslutas med två nollor. Endast ett konto ska användas för alla transaktioner som hör till kontogruppen ifråga. Antalet gruppkonton som tagits med i kontoplanen har under senare år kraftigt reducerats. Detta beror på att det inte på förhand generellt sett går att avgöra till vilken rad i årsredovisningen som ett gruppkonto ska kopplas. Man kan alltså inte i ett bokföringsprogram som standard göra en koppling som blir rätt för alla som använder programmet. Fördefinierade kopplingar i programmen minskar den manuella hanteringen och är eftersträfvansvärda ur effektivitetssynpunkt. Sådana kopplingar innebär dock ökad risk för fel varför antalet gruppkonton har minimerats i kontoplanen. De företag som vill använda denna typ av konton kan självfallet lägga upp sådana i sin kontoplan, men bör då vara särskilt uppmärksamma på hur koppling sker till årsredovisning och räkenskapsutdrag i inkomstdeklarationen.
- Huvudkonton med fyra siffror som avslutas med enbart en nolla. Inom en kontogrupp kan det således finnas flera huvudkonton. Ett huvudkonto bör som huvudregel inte kombineras med underkonton (jämför underkonton nedan). En kombination kan bli fallet om underkontona endast specificerar delar av huvudkontots innehåll.
- Underkonton med fyra siffror som avslutas med någon av siffrorna 1–9. Om kontering sker på denna detaljnivå ska inte överliggande gruppkonto användas. Huvudkontot används enbart om underkontona endast specificerar delar av huvudkontots innehåll.

Konteringsinstruktioner

För att kontoplanen ska kunna användas på ett enhetligt sätt och få samma innehåll hos olika användare krävs att kontona definieras. Detta är i synnerhet viktigt för nyckeltalsberäkning och vid jämförelser mellan företag och mellan olika perioder. Inom en redovisningsenhet (t.ex. ett företag) är det också viktigt att en affärshändelse som budgeterats på ett visst konto verkligen hamnar på detta konto, när händelsen inträffat och transaktionen registreras i bokföringen.

BAS-kontoplanens indelning i kontoklasser och kontogrupper – Översiktsschema 1

Koder för kompletterande information, statistik m.m. (för exempel se Bilaga 2).	Ställning		Resultat					Konton för avstämning av intern redovisning m.m.	
	Tillgångar	Balanskonton	Rörelsens inkomster/intäkter	Konton för rörelseresultat			Finansiella och andra intäkter och kostnader		
				Varor/material m.m.	Övriga externa	Utgifter/kostnader			
		Eget kapital avsättningar och skulder							
00	Fri	10 Immateriella anläggningstillgångar	30 Huvudintäkter	40 Inköp av varor och material	50 Lokalkostnader	60 Övriga försäljningskostnader	70 Löner till kollektivanställda	80 Resultat från andelar i koncernföretag	90
01	Fri	11 Byggnader och mark	31 Huvudintäkter	41 Inköp av varor och material	51 Fastighetskostnader	61 Kontorsmateriel och trycksaker	71 Fri	81 Resultat från andelar i intresseföretag, m.fl.	91
02	Fri	12 Maskiner och inventarier	32 Huvudintäkter	42 Inköp av varor och material	52 Hyra av anläggningstillgångar	62 Tele och post	72 Löner till tjänstemän och företagsledare	82 Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar	92
03	Fri	13 Finansiella anläggningstillgångar	33 Huvudintäkter	43 Inköp av varor och material	53 Energi-kostnader	63 Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73 Kostnadsersättningar och förmåner	83 Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	93
04	Fri	14 Lager, produkter i arbete och pågående arbeten	34 Huvudintäkter	44 Inköp av varor och material	54 Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	64 Förvaltningskostnader	74 Pensionskostnader	84 Räntekostnader och liknande resultatposter	94
05	Fri	15 Kundfordringar	35 Fakturerade kostnader	45 Inköp av varor och material	55 Reparation och underhåll	65 Övriga externa tjänster	75 Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	85 Fri	95
06	Fri	16 Övriga korthfristiga fordringar	36 Rörelsemas sidointäkter	46 Lagaarbeten, underentreprenader	56 Kostnader för transportmedel	66 Fri	76 Övriga personalkostnader	86 Fri	96
07	Fri	17 Förbetalda kostnader och upplupna intäkter	37 Intäktskorrigeringar	47 Reduktion av inköpspriset	57 Frakter och transporter	67 Fri	77 Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar		97
08	Fri	18 Korthfristiga placeringar	38 Aktiverat arbete för egen räkning	48 Fri	58 Resekostnader	68 Inhyrd personal	78 Åskrivningar enligt plan	88 Bokslutsdispositioner	98
09	Fri	19 Kassa och bank	39 Övriga rörelseintäkter	49 Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten	59 Reklam och PR	69 Övriga externa kostnader	79 Övriga rörelsekostnader	88 Skatter och årets resultat	99

Kontogruppernas alternativa indelning
– Översiktsschema 2

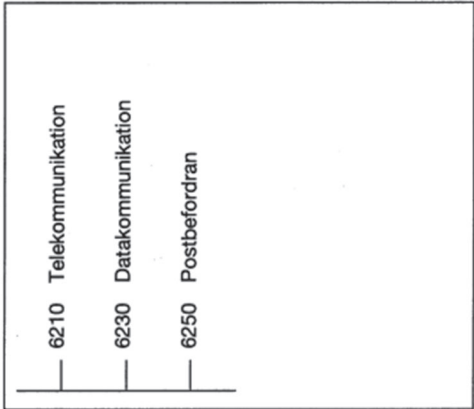
Exempel
Kontogrupp 62 Tele och post

Alternativ 1



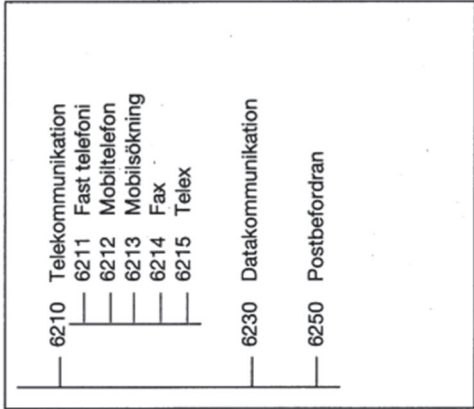
Endast ett konto används för hela gruppen (gruppkonto = nollor som tredje och fjärde siffror).

Alternativ 2



Ett, två eller flera konton används som huvudkonto (noll som fjärde siffror).

Alternativ 3



Samtliga baskontoplanens konton läggs upp inom gruppen. Dessa kan vid behov underindelas med en fjärde siffror (t.ex. 6211, 6212 osv.). Dessa s.k. underkonton används då i stället för huvudkontot (6210).

Företags- och branschanpassning av BAS

Företagsanpassning

En viktig målsättning med BAS-konceptet är att det ska anpassas till olika användarkrav, såväl på branschnivå som på företagsnivå. Därigenom kan t.ex. mer långtgående informationsanspråk tillfredsställas för rapportering ur redovisningen.

Anpassningar på företagsnivå kan ske på olika sätt. Det kan handla om omfattning eller innehåll eller båda delarna. BAS-kontoplanen omfattar ca 1 000 konton. Från dessa bör varje företag välja ut de konton som är relevanta med tanke på företagets storlek och verksamhet.

Fria kontogrupper

En annan viktig åtgärd för att avpassa ett företags kontoplan till specifika behov är att utnyttja de fria kontogrupperna i BAS-kontoplanen. Framför allt gäller det kontogrupper i kontoklass 3 Rörelsens inkomster/intäkter och kontoklass 4 Rörelsens utgifter/kostnader. Hur sådan anpassning kan gå till framgår längre fram i detta avsnitt. Dessutom finns i Bilaga 1 ett stort antal exempel på hur de fria kontogrupperna 30–34 och 40–45 kan indelas.

Det finns dessutom ytterligare kontogrupper som är fria. Det är kontogrupp 48 i kontoklass 4 Rörelsens utgifter/kostnader, kontogrupperna 66–67 i kontoklass 5–6 Övriga rörelseutgifter/kostnader, kontogrupp 71 i kontoklass 7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m. och kontogrupperna 85–86 i kontoklass 8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader.

Ett exempel på användning av en sådan fri kontogrupp är när ett företag har behov av att samla och tydliggöra IT-kostnader och därvid använder den fria kontogruppen 66 för registrering av sådana kostnader. Följande indelning av denna kontogrupp skulle då kunna vara tänkbar:

66 IT-kostnader

- 6600 IT-kostnader (gruppkonto)
- 6610 Hyra av datorer och annan IT-utrustning
- 6620 Reparationer av datorer och annan IT-utrustning
- 6630 Datorer och IT-utrustning som är korttidsinventarier
- 6640 Programvaror
- 6650 Kostnader för webbplats
- 6660 IT-tjänster
- 6670 Datakommunikation

Vid behov kan dessutom olika underkonton läggas upp för att ytterligare förfina strukturen.

Några vanliga informationsbehov som kan tillgodoses genom anpassning av kontoplanen

Anpassning av konton för momsredovisning

BAS förutsätter att underlag för momsredovisningen normalt kan erhållas genom att man använder särskilda tilläggs-koder i bokföringsprogrammet, detta för att inte behöva belasta affärsredovisningen med speciella konton, som kan försvåra att ta fram ändamålsenliga interna resultatrapporter. I andra fall kan sådana underlag tas fram genom att man utnyttjar klass 0 för en sådan redovisning. Underlag för den beloppsmässiga redovisningen erhålls från kontoklass 2.

Anpassning av konton vid koncernförhållanden

Större moder- och dotterföretag ska i noterna till årsredovisningen ange hur stor del av räkenskapsårets inköp och försäljning som avser andra koncernföretag. Informationen kan även vara önskvärd ur analys- och rapporteringssynpunkt i mindre företag. Till exempel efterfrågar SCB vissa uppgifter avseende försäljning till koncernföretag. Därför kan det vara lämpligt att i lägga upp särskilda försäljningskonton till koncernföretag.

Koncerninterna fordringar och skulder samt transaktioner mellan koncernföretagen ska elimineras i koncernredovisningen. Orealiserade vinster och förluster som hänger samman med dessa transaktioner ska även dessa elimineras. Det kan därför av praktiska skäl vara lämpligt att redovisa sådana poster och transaktioner på separata konton. Även i de fall koncernredovisning inte upprättas kan det vara lämpligt att ur analys- och avstämningssynpunkt särredovisa nämnda poster.

Rörelsegrenar och geografiska marknader

Större företag ska, om företagets verksamhetsgrenar eller geografiska marknader avviker betydligt från varandra, lämna uppgift om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenarna och marknaderna. För att kunna lämna sådana upplysningar kan särskilda kontogrupper och konton behöva läggas upp i kontoplanen.

Parallellkoppling av konton i kontoklass 3 och 4

För att exempelvis i handelsföretag löpande ska kunna redovisa bruttovinsten för olika varugrupper etc. är det rationellt att göra en s.k. parallellkoppling mellan försäljningskontona i kontoklass 3 med motsvarande inköps- och lagerförändringskonton i kontoklass 1 och 4. Se längre fram i detta avsnitt.

Exempel på indelning av huvudintäkter för några olika typer av företag

Nedan anges några exempel på uppläggning av försäljningskonton för olika huvudtyper av företag.

Handelsföretag

Verksamhet: Försäljning och reparationer av cyklar och mopeder samt försäljning av gräsklippare och sportartiklar. Man vill i kontoplanen lägga upp försäljningskonton för de olika varugrupperna.

Huvudintäkter

30 Försäljning

3010 Försäljning cyklar och mopeder

3020 Försäljning gräsklippare

3030 Försäljning sportartiklar

31 Utförda reparationer

3110 Cykelreparationer, material

3120 Cykelreparationer, arbete

Genom parallellkoppling av försäljningskontona i kontogrupp 30 med motsvarande inköps- och lagerförändringskonton i kontoklass 4 eller i kontoklass 1 kan redovisningen löpande ge information om bruttovinsten för de olika varugrupperna. Se vidare längre fram i detta avsnitt.

Tillverkande företag

Verksamhet: Tillverkning av egna produkter samt försäljning och installation av såväl egna som köpta produkter. Man vill indela kontoklass 3 med försäljningskonton för produkter, tjänster och marknadsområden.

Huvudintäkter

30 Försäljning av egentillverkade produkter

3010 Försäljning inom Sverige

3020 Försäljning inom övriga EU

3030 Försäljning på export (utanför EU)

3060 Försäljning till moderföretag

31 Försäljning av köpta produkter

3110 Försäljning inom Sverige

3120 Försäljning inom övriga EU

3130 Försäljning på export (utanför EU)

3160 Försäljning till moderföretag

33	Installationsarbeten
3310	Installation inom Sverige
3320	Installationer inom övriga EU
3330	Installationer på export (utanför EU)
35	Fakturerade kostnader
3520	Fakturerade frakter
	3521 Fakturerade frakter, EU-land
	3522 Fakturerade frakter, export

Sidointäkter

36	
3620	Försäljning av material
	3621 Försäljning av råmaterial
	3622 Försäljning av skrot

Genom parallellkoppling av försäljningskontona för köpta produkter till motsvarande inköps- och lagerförändringskonton i kontoklass 1 eller kontoklass 4 kan bruttovinsten för detta produktsegment redovisas såväl löpande som i bokslut. Fakturerade frakter kan följas upp mot konton i kontogrupp 57 Frakter och transporter. För att kunna beräkna och följa de egentillverkade produkternas lönsamhet erfordras en internredovisning som utvisar produkternas tillverknings- och självkostnader. Se vidare längre fram i detta avsnitt.

Tjänsteproducerande företag (kunskapsföretag)

Exempel 1 – bokföringsbyrå

Verksamhet: Bokföringsbyrå med medarbetare för löpande uppdrag, specialiserade konsulter samt jurister. Önskemålet är att följa upp intäkterna i klass 3 för försäljning av tid på löpande räkning respektive fast pris, för olika typer av tjänster samt för försäljning av annat än tid.

Huvudintäkter

30	Försäljning av tid på löpande räkning
3010	Löpande uppdrag
3020	Specialisttjänster
3030	Familjejuridik
3040	Skattejuridik
3050	Bolagsjuridik

31 Försäljning av tid till fast pris

- 3110 Löpande uppdrag
- 3120 Specialisttjänster
- 3130 Familjejuridik
- 3140 Skattejuridik
- 3150 Bolagsjuridik

32 Försäljning av artiklar

- 3210 Bokföringsorder
- 3220 Grundböcker
- 3230 Reskontraböcker
- 3240 Lönekvittenser
- 3250 Kassarapporter
- 3260 Kopiering
- 3270 Datorer och programvaror

33 Uthyrning av datakraft

- 3310 Internetbaserad redovisning

34 Övriga byråintäkter

- 3410 Internetbaserade automatiska tjänster

Täckningsbidraget från försäljning av tid för löpande uppdrag tas fram genom att intäkterna från konto 3010 och 3110 matchas mot personalkostnaderna för medarbetare som arbetar med löpande uppdrag. På samma sätt kan täckningsbidrag tas fram för konsulter (konto 3020 och 3120) respektive jurister (3030–3050 och 3130–3150).

Företaget följer upp fördelningen av såld tid på löpande räkning respektive till fast pris. Genom tidredovisning kan efterkalkyler för såld tid till fast pris upprättas.

Försäljning av köpta artiklar (3210–3250) följs upp mot kostnader för respektive artikel genom parallellkoppling till lagerkonton i kontogrupp 14 och kostnadskonton i klass 4. Debitering av kopiering (3260) följs upp mot kostnader för kopieringsmaskin, papper, toner etc. Debitering för datorer och programvaror (3270) görs med schablon per verifikation och följs upp mot kostnader för hårdvaror och mjukvaror.

Företaget tillhandahåller möjlighet att bokföra via internet för kunder som vill bokföra själva. Intäkterna för detta (3310) följs upp mot kostnader till programvaruföretag och hos webbhotell.

Företaget tillhandahåller också mallar för olika ändamål på sin hemsida, som besökare kan använda mot betalning. Intäkterna från hemsidan följs upp mot kostnader för underhåll av hemsidan och kostnader hos webbhotell.

Exempel 2 – arkitektbyrå

Verksamhet: Arkitektbyrå som tillhandahåller tjänster från assistent-nivå till projektledning, med egna medarbetare respektive underkonsulter. Företaget vill följa upp intäkterna i klass 3 för försäljning av tid respektive material.

Hantering av ritningar medför kostnadskrävande programvaror och utrustning för utskrifter i stora format och med exakta skalningar, alternativt för digital hantering, så arkitektbyrån vill följa upp intäkterna för utskrifter, kopiering och framtagande av datafiler särskilt.

Huvudintäkter**30 Försäljning av tid**

3010 Försäljning av tid egna medarbetare

3020 Försäljning av tid underkonsulter

31 Fakturerade kostnader

3110 Fakturering av egna utskrifter och datafiler

3120 Fakturering av externa utskrifter och datafiler

Företagets totala intäkter för egna medarbetare följs upp mot personalkostnaderna i kontogrupperna 70–76. Företagets totala intäkter för underkonsulter följs upp mot kontogrupp 46.

Fakturering av egna utskrifter ställs mot kostnader för leasing av utrustning (kontogrupp 52), programvaror (kontogrupp 54), underhåll av utrustning (kontogrupp 55), toner och specialpapper för ritningar (kontogrupp 61) samt avskrivningar på egen utrustning (kontogrupp 78).

Fakturering av externa utskrifter ställs mot kostnader för utskrifter och kopiering (kontogrupp 65).

Varje uppdrag följs dessutom upp i separat projektredovisning för uppdrag på löpande räkning respektive till fast pris.

Exempel 3 – utveckling och försäljning av programvaror

Verksamhet: Utveckling och försäljning av egna programvaror, försäljning av främmande programvaror och datorer, installationer, datautbildning m.m. Man vill indela kontoklass 3 i försäljningskonton för olika varugrupper och tjänster.

Huvudintäkter**30 Försäljning av programvaror**

3010 Försäljning av egna programvaror

3020 Försäljning av främmande programvaror

31 Försäljning av köpta produkter

3110 Försäljning av datorer

3120 Försäljning av skrivare och annan utrustning

3130 Försäljning av disketter

3190 Försäljning av övriga tillbehör

32	Fakturerade arvoden
3210	Arvoden för installationer
3220	Arvoden för datasäkerhetsfrågor
3230	Arvoden för programmeringstjänster
3240	Arvoden för datakurser
34	Övriga intäkter
3410	Avgifter för serviceavtal
3420	Avgifter för underhållsavtal
3430	Korttidsuthyrning av datorer

Genom parallellkoppling till konton i klass 4 kan bruttovinsten för försäljning av datorer, främmande programvaror och övriga tillbehör redovisas löpande och i bokslut. Se vidare längre fram i detta avsnitt. För att kunna visa lönsamheten för utveckling och försäljning av egna programvaror och genomförande av datakurser krävs en särskild projektredovisning.

Entreprenadföretag

Verksamhet: Plåtslageri med arbeten till fast pris och på löpande räkning.

Huvudintäkter

30	Försäljning på löpande räkning
3010	Fakturerade arbeten
3020	Ej fakturerade arbeten
31	Försäljning till fast pris
3110	Upparbetade ej fakturerade arbeten
3120	Färdigställda arbeten

Ideella föreningar och registrerade trossamfund

Ideella föreningar och registrerade trossamfund vill ofta särredovisa olika medlemsavgifter för att underlätta avstämningar och rapportering. Men det finns även många andra intäkter som föreningarna och samfundet kan vilja särredovisa. Följande är ett exempel på hur kontoplanen kan anpassas i dessa fall.

30	Medlemsavgifter
3010	Aktiva medlemmar
3020	Passiva medlemmar
3030	Juniormedlemmar
3040	Stödmedlemmar

3050	Studiemedlemmar
3060	Övriga medlemmar
31	Gåvor
3110	Gåvor från privatpersoner
3120	Gåvor från testamenten
3130	Gåvor från företag
3140	Gåvor från kampanjer
3150	Gåvor från offentliga organisationer
3160	Gåvor övriga
32	Erhållna bidrag
3210	Bidrag Sida
3220	Bidrag landsting
3230	Bidrag kommun
3240	Bidrag Allmänna arvsfonden
3250	Bidrag EU
3260	Bidrag staten
3270	Bidrag organisationer med 90-konto
3280	Bidrag moderorganisationer alternativt systerorganisationer
3290	Bidrag övriga
33	Nettoomsättning
3310	Bingoverksamhet
3320	Reklam
3330	Prenumerationer
3340	Annonser
3350	Deltagaravgifter
3360	Biljettintäkter
3370	Sponsring
3380	Övrigt

Exempel på indelning av varor och material samt parallellkoppling till intäktskonton

Ovan återfinns exempel på uppläggning av försäljningskonton för företag med olika verksamhet. Genom parallellkoppling av konton i klass 4 kan en löpande redovisning erhållas av bruttovinsten. Indelningen blir beroende av om företaget använder löpande lagerredovisning eller fastställer lagervärdet och därmed kostnaden för sålda varor genom fysisk inventering.

Handelsföretag

Exempelföretaget har inte löpande lagerredovisning

Huvudintäkter			Inköp av varor och material	
30	Försäljning	40	Inköp av varor	
3010	Försäljning av cyklar och mopeder	4010	Inköp av cyklar och mopeder	
			4011	Inköp av cyklar och mopeder
			4018	Kostnadskorrigeringar, cyklar och mopeder
			4019	Varulagerförändring, cyklar och mopeder
3020	Försäljning av gräsklippare	4020	Inköp av gräsklippare	
			4021	etc.

På samma sätt kan inköps- och lagerförändringskonton läggas upp för andra delar av sortimentet, exempelvis gräsklippare och sportartiklar.

Tillverkande företag

Exempelföretaget har löpande lagerredovisning för köpta produkter

Huvudintäkter			Inköp av varor och material	
30	Försäljning av egentillverkade produkter	40	Inköp av material	
3010	Försäljning inom Sverige	4010	Inköp av råmaterial	
3020	Försäljning inom övriga EU	4020	Inköp av halvfabrikat	
3030	Försäljning på export (utanför EU)	4060	Inköp av legoarbeten	
3060	Försäljning till moderföretag	4090	Lagerförändring	
			4091	Lagerförändring råmaterial
			4092	Lagerförändring av halvfabrikat
			4094	Lagerförändring produkter i arbete
			4095	Lagerförändring färdiga varor
31	Försäljning av köpta produkter	41	Inköp av produkter	
3110	Försäljning inom Sverige	4110	Inköp av produkter för försäljning	
3120	Försäljning inom övriga EU	4191	Lagerförändring av köpta produkter	

	Huvudintäkter	Inköp av varor och material
3130	Försäljning på export (utanför EU)	
3160	Försäljning till moderföretag	

I kontoplanen för exempelvis en reklambyrå kan konton läggas upp i klass 4 för utlägg för annonser, anlitate underkonsulter etc.

Entreprenadföretag

I den här typen av företag sker vanligtvis kontoanpassningen till projektredovisningen och kan omfatta konton för materialinköp, underentreprenader etc. Om företaget tillämpar successiv vinstavräkning kan samtliga utgifter direkt bokas i resultaträkningen. Projektredovisningen kan sedan användas för att fastställa färdigställandegraden, t.ex. genom att jämföra nedlagda direkta utgifter med totala beräknade entreprenadutgifter. Entreprenadintäkt hänförlig till dessa upparbetade entreprenadutgifter kan sedan beräknas och intäktsföras.

Branschanpassning

För flera branscher finns specialanpassningar av BAS-kontoplanen avsedda att svara mot behoven inom respektive bransch. BAS stimulerar aktivt till framtagande och underhåll av branschkontoplaner och erbjuder även visst stöd i detta arbete.

Branschanpassningar av BAS är av stor vikt för BAS-konceptets spridning och tillämpning i näringslivet. För att undvika alltför stora avvikelser mot kontoplanen i BAS bevakas i största möjliga mån nya branschanpassningar och synpunkter lämnas under tiden en branschkontoplan arbetas fram. Eftersom BAS-konceptet står för en standardisering av konteringar, inte minst med tanke på kopplingarna till SRU-koder och SCB:s statistikinsamling, är det viktigt att strukturen behålls i största möjliga utsträckning. Ingreppen i BAS får inte vara för många och för stora, eftersom detta bl.a. försvårar en rationell hantering av redovisningskonsulternas uppdrag – och kan leda till ökade kostnader för det enskilda företaget.

Kopplingen till ÅRL:s uppställningsformer för resultat- och balansräkningarna medför att BAS-kontoplanen lämpar sig allra bäst för tillverkande företag. Detta beror på att de EU-direktiv, som legat till grund för ÅRL, är skrivna för i första hand tillverkande företag.

I resultaträkningen enligt ÅRL måste, som huvudregel, rörelsens kostnader specificeras. Detta kan göras antingen efter olika funktioner i företaget eller efter olika kostnadsslag. Tillämpas BFAR 2016:10 Årsredovisning i mindre företag (K2) ska indelning ske efter kostnadsslag. Funktionerna utgörs normalt av tillverkning (kostnad för sålda varor), försäljning och administration, eventuellt forskning och utveckling.

BAS-kontoplanen bygger på uppdelning av rörelsens kostnader i olika kostnadsslag. Kontoklass 4 är avsedd för direkta kostnader för

intäkterna såsom inköp av råmaterial och handelsvaror, klasserna 5 och 6 för externa kostnader, klass 7 för personal osv. En klassificering efter kostnadsslag är mer neutral än den per funktion eftersom varje utgift som ska belasta resultaträkningen kan hänföras till ett kostnadsslag oavsett vilken del av företaget som berörs. En telefon exempelvis, har samma kostnadsslag oavsett om den används av förmannen på lagret eller den verkställande direktören.

I kontoklass 4 har därför de tillverkande företagen alla möjligheter att skräddarsy konton för inköp av råvaror, halvfabrikat och förnödenheter. Här redovisas även kostnader för legoarbeten och underentreprenader. Här finns också konton för redovisning av de lagerförändringar som ska särredovisas efter intäkterna i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. Företag som tillverkar egna anläggningstillgångar hittar konton för aktivering av dessa värden i kontoklass 3.

Även renodlade handelsföretag kan obehindrat använda BAS-kontoplanen. Det finns mycket goda möjligheter att parallellkoppla försäljnings- och inköpskonton fördelade på varugrupper, kundgrupper, geografiska marknader m.m. i kontoklasserna 3 och 4. Exempel på sådana parallellkopplingar återfinns i detta avsnitt. Genom summering efter klasserna 3 och 4 får dessa företag fram sin bruttovinst. Man måste dock här beakta att aktivering av anläggningstillgångar kan finnas med i detta resultatsteg.

Mer problematiskt är det då för tjänsteproducerande företag. Konsultföretag t.ex. vill troligen redovisa en del av sina personalkostnader som direkt kostnad. Åkeriföretag vill redovisa kostnader för transportmedel som direkt kostnad. Fler exempel finns.

Ska man då branschanpassa BAS-kontoplanen genom att flytta personalkostnader från kontoklass 7 till kontoklass 4 i konsultföretaget? Ska man flytta kostnader för transportmedel från kontogrupp 56 till kontoklass 4 i åkeriföretaget? Från ett BAS-perspektiv är svaret nej eftersom det försämrar standardiseringen, vilken är en styrka hos BAS-planen. En personalkostnad eller en transportmedelskostnad förändrar inte kostnadsslagskaraktär beroende på bransch. Det är därför lämpligt att man i stället utnyttjar datorprogrammets rapportgeneratorer till att skräddarsy de interna resultatrapporterna och därmed göra branschspecifika rapporter.

En av grundprinciperna för BAS-kontoplanen är den starka kopplingen mellan kontonummer och plats i uppställningsformerna i ÅRL. Genom att strikt hålla sig till BAS-kontoplanen, oavsett bransch, underlättas upprättandet av och förståelsen för årsbokslutet/årsredovisningen. Branschanpassning kan främst göras av kontoklasserna 3 och 4 som till stor del är fria. I balansräkningen sker ofta anpassning av anläggningstillgångar och lager för att kunna klassificera tillgångarna till rätt post i uppställningsformen.

BAS har från Skatteverket, SKV, övertagit ansvaret för kopplingen av SRU-koderna för deklarationsändamål till kontona i BAS-konto-

planen. Den som avviker från kontoplanen i sin bransch Anpassning, måste därför som huvudregel göra egna kopplingar mellan sina branschspecifika konton och SRU-koderna.

Statistikmyndigheten SCB, m.fl. baserar sin inhämtning av uppgifter från företagen för statistiska ändamål på BAS-kontoplanen för att underlätta för företagen att lämna begärda uppgifter, såväl genom att utnyttja uppgifter inlämnade till SKV via SRU som genom egen insamling av uppgifter (företagsstatistik). Detta torde dessutom bättre säkerställa enhetligheten företagen emellan genom lämnat underlag, något som försvåras vid såväl större branschmässiga som företagsspecifika avvikelser från BAS-kontoplanen. Om kontoplanen förändras kan detta försvåra förståelsen för instruktionerna om vilka uppgifter SCB kräver.

För meningsfull jämförbarhet mellan t.ex. olika företagsformer och olika företags storlek krävs att konteringen är enhetlig. SCB:s branschnyckeltal, som är gemensamma med BAS Nyckeltal, bygger på systematiken i BAS-kontoplanen. Ska företagen kunna göra tillförlitliga jämförelser av nyckeltal över branschgränserna krävs således enhetlig kontering av de underliggande affärshändelserna, vilket underlättas genom ett minimum av avvikelser från BAS-kontoplanen.

Ett rationellt arbete hos redovisningsbyråerna håller nere kostnaderna för de småföretag som inte själva sköter sin bokföring. Därför finns det starka rationella skäl för att inte arbeta med en hel flora av bransch Anpassade kontoplaner på redovisningsbyråerna. Därför bör exempelvis drivmedelskontot ha samma kontonummer hos cykelhandlaren som hos taxiföretaget. Däremot ska den interna resultatrapporten ha helt olika utseende – skraddarsydd efter bransch och företag. Det är här branschorganisationerna och programvaruföretagen hand i hand och med hjälp av dagens datorteknik ska lägga sina resurser på specifika branschlösningar.

Bra exempel på branschkontoplaner är följande:

Benämning	Publicerad av
FastBAS	Sveriges Allmännytta, Fastighetsägarna Sverige
BAS lantbruk	Ludvig & Co
Kyrk-BAS	Svenska kyrkan
Idrottens BAS-Kontoplan	Riksidrottsförbundet

Kontoplanens användning vid olika företagsformer

Allmänt

BAS-kontoplanen kan användas oavsett i vilken företagsform som rörelsen bedrivs, dvs. såväl av juridiska personer såsom aktiebolag, handelsbolag, kommanditbolag och ekonomiska föreningar som av enskilda näringsidkare och delägare i enkelt bolag. I BAS-kontoplanen finns även kapitalkonton för stiftelser. BAS-kontoplanen kan också användas av exempelvis ideella föreningar. Med andra ord är BAS-kontoplanen tillämpbar för alla som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen.

Alla konton i BAS-kontoplanen är dock inte generellt tillämpliga för alla företagsformer. Skillnaderna berör framförallt enskilda näringsidkare samt handels- och kommanditbolag och deras delägare. I fortsättningen används endast begreppet delägare i handelsbolag, eftersom kommanditbolag är en form av handelsbolag. I det sammanhanget anges några redovisningsalternativ som ibland skiljer sig från gällande skatteregler. Om sådana redovisningsalternativ används, måste återföring göras i inkomstdeklarationen för att man ska erhålla ett korrekt beräkningsunderlag för inkomstskatten.

Enskilda näringsidkare och handelsbolag

Förenklat årsbokslut

Regler och stöd för de enskilda näringsidkare som väljer att upprätta ett förenklat årsbokslut i enlighet med Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2006:1 Enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut (K1) finns samlade i broschyren Bokföring, bokslut och deklaration, del 1 från SKV. Där beskrivs och förklaras de regler som gäller för enskilda näringsidkares bokföring och förenklade årsbokslut. I broschyren visas vad som får tas med i firman, hur den löpande bokföringen kan läggas upp samt hur ett förenklat årsbokslut upprättas. Broschyren kan laddas ner gratis från SKV:s webbplats www.skatteverket.se eller BFN:s webbplats www.bfn.se.

En särskild kontoplan för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut kan laddas ner gratis från BAS webbplats www.bas.se.

Årsbokslut

Det som beskrivs nedan avser de enskilda näringsidkare som inte upprättat förenklat årsbokslut och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. I dessa fall ska BFNAR 2017:3 Årsbokslut tillämpas.

Redovisning av inkomster och utgifter som inte avser rörelsen

Huvudregeln är att privata utgifter och inkomster för en enskild näringsidkare eller delägare i handelsbolag inte ska bokföras i rörelsen. Om emellertid sådana utgifter faktiskt betalats med medel ur rörelsen, eller inkomster faktiskt satts in i rörelsen, redovisas dessa på lämpliga kapitalkonton i kontogrupp 20.

Redovisning av tillgångar

Alla tillgångar, som uteslutande eller så gott som uteslutande används i verksamheten och ägs av näringsidkaren, ska tas med i bokföringen. Även tillgångar som ägs av näringsidkaren och som är nödvändiga för att verksamheten ska generera inkomster ska tas med i bokföringen. Vissa specifika undantag och tillägg finns till dessa regler. Se mer i kapitel fem i BFNAR 2017:3 Årsbokslut. I redovisningen ska även en klar gräns dras mellan likvida medel i näringsverksamheten och privata likvida medel.

Redovisning av skulder

Alla skulder, som är hänförliga till verksamheten, ska tas med i bokföringen. Privata skulder får inte bokföras.

Redovisning av kapital

Kapitalet i en enskild näringsverksamhet utgörs av skillnaden mellan tillgångar, obeskattade reserver, avsättningar och skulder som är hänförliga till verksamheten. Posten visar den nettoförmögenhet som näringsidkaren vid en viss tidpunkt har i verksamheten.

Alla transaktioner mellan näringsverksamheten och näringsidkaren privat, som påverkar nettoförmögenheten i verksamheten, ska bokföras direkt över kapital på ett sätt som gör det möjligt att särredovisa näringsidkarens privata insättningar och uttag.

Konton i kontogrupp 20 används för att redovisa eget kapital för samtliga företagsformer. Kontona 2010–2050 är reserverade för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. Efter behov kan särskilda underkonton läggas upp för olika former av uttag i rörelsen, insättningar m.m. Kontoplanen innehåller förslag till sådana konton.

Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag har möjlighet att fondera vinstmedel på ett sätt som motsvarar vad som kan göras i ett aktiebolag. Sådana medel ska avsättas till expansionsfond och skatt tas ut med för närvarande 22 procent på det avsatta beloppet. För att särskilja sådant enkelbeskattat eget kapital från övrigt beskattat eget kapital finns det möjlighet att använda ett särskilt konto härför – 2050 Avsättning till expansionsfond.

Redovisning av obeskattade reserver

De skattemässiga reglerna för avsättning till periodiseringsfonder och ersättningsfonder är i stort sett desamma för alla företagsformer. Juridiska personer, förutom handelsbolag, ska bokföra avsättningen i sina räkenskaper. Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag gör endast avsättningen i inkomstdeklarationen.

I kontogrupp 21 bokförs också vissa speciella former av intäkter med uppskjuten beskattning, t.ex. obeskattade upphovsmanna-intäkter och obeskattade skogsintäkter.

Ersättningar och löner

Löner, sociala avgifter m.m. för anställd personal redovisas i kontoklass 7. Med personal menas i detta sammanhang även tidigare anställd personal samt sådana uppdragstagare som enligt social-försäkringslagstiftningen likställs med arbetstagare.

Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag är civilrättsligt inte att betrakta som anställda i sina egna företag. Därför redovisas inte heller ersättningar till enskild näringsidkare och medhjälpande make/maka som lön, utan som privata uttag med redovisning på tillämpligt konto i kontogrupp 20. Detsamma gäller ersättningar och uttag av delägare i handelsbolag. Ersättning till delägares familjemedlemmar, som arbetar i företaget som anställda, bokförs däremot som lön. Ersättning till enskild näringsidkares barn under 16 år räknas emellertid inte som lön.

Genom sättet att redovisa enskilda näringsidkares och handelsbolagsdelägares ersättningar erhålls ingen redovisning av värdet av deras arbetsprestationer, vilket försvårar lönsamhetsbedömningar och jämförelser med andra företagsformer. En sådan redovisning kan dock uppnås i månadsrapporter och periodbokslut genom att man löpande redovisar en kalkylmässig lön för näringsidkaren med användning av ett lämpligt konto i kontoklass 9.

Övriga personalkostnader, såsom premier för grupplivförsäkring, kostnader för hälsovård, vissa kostnadsersättningar och övriga utgifter som sammanhänger med utbildning etc., behandlas i redovisningen på samma sätt som för anställd personal.

Egenavgifter

För anställd personal betalar arbetsgivaren sociala avgifter enligt lag och avtal. En enskild näringsidkare eller en delägare i handelsbolag ska själv betala s.k. egenavgifter på inkomst av näringsverksamhet. Enligt BFNAR 20107:3 Årsbokslut ska privata skatter och avgifter som betalats med verksamhetens medel bokföras som privata uttag.

Pensionskostnader

En enskild näringsidkare eller delägare i handelsbolag kan skattemässigt inte göra avsättning i räkenskaperna för pensionsförpliktelser mot sig själv. Däremot finns en möjlighet att med vissa begränsningar göra avdrag i näringsverksamheten för egna pensionsförsäkringspremier och inbetalning till eget pensionssparkonto. Enskilda näringsidkare ska dock bokföra pensionspremier som betalats med verksamhetens medel som ett kapitaluttag.

Särskild löneskatt på pensionskostnader

Om en enskild näringsidkare eller en delägare i handelsbolag gör avdrag som nyss nämnts för pensionskostnader tillkommer en särskild löneskatt på dessa kostnader. På dessa kostnader bör upplupna sådana avgifter beräknas och bokföras, lämpligen i kontogrupp 75 med motkonto i kontogrupp 20, alternativt som upplupen kostnad.

Bilkostnader

Om bil ingår i näringsverksamhet, som bedrivs av enskild näringsidkare eller delägare i handelsbolag, får avdrag ske för bilens totala driftskostnader och värdeminskning. En förutsättning härför är att bilen är nödvändig för verksamheten (alternativt förväntas tillföra nytta) samt att bilen och kostnaderna redovisas i verksamheten. Bokföring av bilkostnader sker i kontogrupp 56. Vid privat användning beskattas bilförmånen enligt samma värderingsregler som för löntagare. Värdet av sådan bilförmån behöver inte bokföras.

Näringsfastighet

För enskild näringsidkare är alla driftskostnader för näringsfastigheten avdragsgilla i verksamheten liksom ränta på lånat kapital, som använts i fastigheten. Sådana fastighetskostnader bokförs i kontogrupp 51 och 83. Om näringsidkaren privat bebor fastigheten, ska han beskattas för bostadsförmån. Värdet av bostadsförmån ska bokföras.

Flerdimensionell registrering

Externredovisning – internredovisning

Kontona i BAS-kontoplanen används i affärsredovisningen eller – med ett annat begrepp – den externa redovisningen. Externredovisningen omfattar i princip företagets affärshändelser med omvärlden. Men i en stor del av alla företag och organisationer kan man i dag inte nöja sig med externredovisning för en effektiv verksamhetsstyrning. Man måste också ha en för verksamheten anpassad internredovisning. Dessutom behöver man samla uppgifter ur redovisningen för statistikändamål och annat uppgiftslämnande. Att lägga upp särskilda huvudboks-konton i affärsredovisningen för sådana ändamål kan störa överblicken över affärsredovisningen. Antalet använda konton ur BAS-kontoplanen kan då bli så stort att informationen från affärsredovisningen blir svåröverskådlig.

Noter

I gamla tider, när dagboken fördes för hand, kunde man göra vissa noteringar i bokföringen mera av minneskaraktär. Det innebar att man skrev en text i textkolumnen men inte förde ut något belopp i någon beloppskolumn. Det kunde t.ex. handla om ansvarsförbindelser (nu benämnt eventalförpliktelser) och ställda panter. I samband med bokslutet gick man igenom dessa transaktioner, summerade dem och redovisade dem i anslutning till balansräkningen.

Så kan man också göra i dag i en manuellt förd bokföring. Datoriserade redovisningssystem erbjuder dock sällan sådana möjligheter. Genom att använda en kod klass 0 i BAS-kontoplanen för detta ändamål kan man grundnotera sådan information som idag ska lämnas i not och inte i anslutning till balansräkningen.

Nollkoder

I BAS-kontoplanen finns exempel på hur klass 0 kan användas för olika ändamål. Se vidare avsnittet Användning av klass 0, sidan 461.

Kostnadsslags- eller funktionsindeldad resultaträkning

Bokföringslagen omfattar numera en stor krets av bokföringsskyldiga. Dessutom måste alla företag avsluta sin löpande bokföring. Detta innebär krav på upprättande av resultat- och balansräkningar enligt regelverket i årsredovisningslagen eller enligt god redovisningssed. Dessutom ska tilläggsupplysningar till dessa rapporter utformas med en omfattning som varierar beroende på om årsbokslut eller årsredovisning ska upprättas. Omfattningen på tilläggsupplysningar i en årsredovisning beror också till viss del på om den upprättas enligt K3 eller K2-regler. För företag som upprättar årsbokslut är kraven på tilläggsupplysningar mindre omfattande. Företag

som upprättar ett förenklat årsbokslut (K1) behöver inte lämna några tilläggsupplysningar alls.

BAS-kontoplanen bygger på kostnadsslagsindelning av resultaträkningen. Kontoplanen är därför bäst lämpad för företag som valt den kostnadsslagsindelade resultaträkningen i sin årsredovisning. Huvudparten av alla företag och organisationer har valt denna modell för redovisningen.

Tillämpas K2 vid upprättande av årsredovisning är det krav på att använda den kostnadsslagsindelade resultaträkningen.

Men även företag, som redovisar rörelsens kostnader fördelade efter funktion, använder kostnadsslagsindelning i affärsredovisningens huvudbok eftersom kostnadsslaget är konteringens minsta gemensamma nämnare. Indelning i funktioner löses utanför BAS-kontoplanen. För att uppnå en fullständig funktionsindelning i kombination med kostnadsslagsindelning skulle man behöva tre- eller fyrdubbla antalet huvudbokskonton. Man skulle t.ex. behöva olika kontonummer för telekommunikation beroende på om densamma avser tillverkning (kostnad för sålda varor), försäljning, administration eller forskning och utveckling. En sådan användning av kontoplanen för att hantera funktionsindelningen skulle bli närmast ohanterlig.

Ett mera ändamålsenligt sätt att uppnå funktionsindelning av resultaträkningen är att komplettera huvudbokskontot med en kod för verksamhet/funktion. Se vidare nedan.

Objekttyper

Erfarenheterna har visat, att endast få företag använder kontoklass 9 för internredovisning. I stället arbetar man med någon form av objektredovisning. I nedanstående uppställning över BAS-redovisningsplan visas, hur kontosträngen i ett modernt redovisningssystem kan utnyttjas. Utöver BAS-kontots fyra siffror för externredovisningen kan ett antal objekttyper komplettera kontonummer enligt kontoklasserna 1–8 i BAS-kontoplanen.

BAS-redovisningsplan

Info	Kontoplan		Objektplan					
Ställda säkerheter m.m.	Externa händelser	Interna händelser	Objekttyper					
Klass 0	Konto-klass 1–8	Konto-klass 9	Organi-satorisk enhet	Verk-samhet/funktion	Aktivitet	Anlägg-ning	Produkt	Projekt
↓	↓	↓	↓					
Statistik	Externre-dovisning	Internredovisning						

De olika objekttyperna kan användas förslagsvis enligt följande.

Organisatorisk enhet

Koden för Organisatorisk enhet kan användas för olika avdelningar, kostnadsställen och resultatenheter. Objekttypen är vanligt förekommande i de flesta på marknaden förekommande redovisningssystem.

Transaktioner som redovisas med denna objekttyp följer företagets räkenskapsår.

Verksamhet/funktion

Genom en indelning i Verksamhet/funktion ges möjlighet att koppla en kod för funktion till kostnadsslaget enligt BAS-kontoplanen. De tre grundläggande funktionerna enligt ÅRL är tillverkning (kostnad för sålda varor), försäljning och administration. Om företaget är så stort och ägnar sig så mycket åt forskning och utveckling att det inom företaget finns en särskild enhet för detta ändamål, bör dessa kostnader redovisas som en fjärde funktion, FoU.

Även denna objekttyp följer verksamhetens räkenskapsår.

Om man sorterar alla bokförda transaktioner med objekttypen Verksamhet/funktion som högsta begrepp, kan man ta fram balans- och resultatrapporter fördelade per funktion.

Aktivitet

Objekttypen Aktivitet kan bäst åskådliggöras genom några exempel, inte minst för att visa på vikten av att man har "rena" kostnadslag i kontoplanen.

Personalens rehabilitering är exempel på en aktivitet, som inte kan behandlas som ett kostnadsslag. Inom begreppet ryms t.ex. särskilt inrättade arbetsplatser, anordningar för tunga lyft, kostnader för sjukgymnastik osv. Rehabilitering bör därför ses som en Aktivitet och inte som ett kostnadsslag. Detta innebär, att man bokför tillgången/kostnaden i klass 1–8 och "hakar på" en kod för Aktiviteten rehabilitering. Andra exempel på Aktiviteter kan vara miljöåtgärder, produktutveckling och marknadsaktiviteter.

Objekttypen Aktivitet följer verksamhetens räkenskapsår.

Om man sorterar alla bokförda transaktioner med objekttypen Aktivitet som högsta begrepp, kan man ta fram balans- och resultatrapporter fördelade efter aktivitet t.ex. rehabilitering, miljöåtgärder, produktutveckling och marknadsaktiviteter.

Anläggning

För att kunna uppfylla BFL:s krav på sidoordnad bokföring och ÅRL:s krav på noter om framför allt anläggningstillgångar och belopp avsat- ta till uppskrivningsfond, fordras någon form av anläggningsregister. Det är en stor fördel – inte minst ur avstämningssynpunkt – om ett sådant är integrerat med externredovisningen. Objekttypen Anlägg- ning är tänkt för detta ändamål.

Även denna objekttyp följer räkenskapsåret.

Genom att sortera alla bokförda transaktioner med respektive till- gångskonto som högsta begrepp och med objekttypen Anläggning som näst högsta kan man åstadkomma en specifikation av alla en- skilda tillgångar under kontot i fråga. Objekttypen Anläggning bör innehålla alla de uppgifter som krävs för tilläggsupplysningarna enligt ÅRL.

Produkt/tjänst

De flesta företag är intresserade av att känna till kostnader och in- täkter för varje produkt/tjänst, som företaget tillhandahåller. Detta kan låta sig göras genom att anpassa kontona i kontoklasserna 3 och 4 i externredovisningen. Ett alternativ till en sådan lösning är emellertid att lägga produkterna/tjänsterna som olika objekt i ob- jekttypen Produkt.

Objekttypen följer räkenskapsåret.

Genom att sortera alla bokförda transaktioner med objekttypen Produkt som högsta begrepp och med intäkter/kostnader som näst högsta kan man i princip åstadkomma en efterkalkyl för varje pro- dukt/tjänst.

Projekt

Många redovisningssystem erbjuder i dag möjligheter till projekt- redovisning.

Denna objekttyp följer inte företagets räkenskapsår.

Här kan man koda t.ex. kostnader och intäkter för Projekt, som lö- per över flera år. I företag med brutet räkenskapsår kan man – om man så vill – koda vissa transaktioner med kalenderår som Projekt. På så sätt kan man t.ex. samla upp löner och innehållen skatt för an- ställda som underlag för eller för avstämning av kontrolluppgifterna.

Användning av klass 0

Allmänt om kontoklass 0

Kontoklasserna 1–8 i BAS-kontoplanen är reserverade för företagens affärsredovisning och kontoklass 9 för internredovisning i traditionell mening.

Däremot har klass 0 historiskt inte använts i Sverige – till viss del beroende på att äldre redovisningsprogram inte klarade av att hantera registreringar av konton som började med en nolla. Den tekniska utvecklingen har inneburit att detta inte längre utgör något hinder.

Internationellt sett har en del länder reserverat klass 0 för redovisning av anläggningstillgångar. Några länder använder klass 0 för redovisning av ställda säkerheter och eventalförpliktelser.

I Sverige har användningen av klass 0 numera kommit igång så smått. BAS vill uppmuntra till att en sådan utveckling fortsätter – både av rationella och av praktiska skäl.

Behovet av registreringar utanför affärsredovisningen

Både i den löpande bokföringen och i arbetet med periodrapporter, delårsrapporter, årsbokslut och årsredovisning måste man ha tillgång till uppgifter som inte alltid kan hämtas direkt ur affärsredovisningen.

Som exempel kan anges

- förmånsvärden som underlag för redovisning av sociala avgifter och skatter
- ställda säkerheter och eventalförpliktelser
- uppgifter till årsredovisningens noter

En del av uppgiftsinsamlingen kan klaras av genom att i affärsredovisningen lägga upp de konton som behövs. Det är mest en praktisk fråga om man i den löpande rapporteringen vill ha med sådana tilläggskonton eller lägga dem i sidoordnade system, alternativt i klass 0. Det ska understrykas att det senare alternativet inte minskar antalet registreringar.

Strukturen i klass 0 är inte bunden

Behovet av att registrera uppgifter utanför affärsredovisningen kan variera mellan branscher och företag. Därför är klassen fri för uppläggning av olika ”nollkoder”.

Exempel på användning av klass 0

Allmänt

Klass 0 bör inte användas för uppgifter av engångskaraktär. Vissa uppgifter är av engångskaraktär och används bara i bestämda sammanhang. Som exempel kan anges medelantalet under året anställda personer. I de moderna redovisningsprogrammen använder man sig mestadels av en s.k. dialogruta, varifrån man exporterar uppgifter till exempelvis årsredovisningen.

Däremot kan det vara rationellt att registrera uppgifter som omfattar under året ackumulerade belopp som inte direkt hör hemma i af-färsredovisningen. Det är lämpligt att man gör dubbla registreringar för att få en avstämningskontroll. De flesta bokföringsprogram accepterar dessutom enbart dubbla registreringar. Därvid används ett antal "motkonton" i klass 0. Vid normala avstämningar är tanken att om man gör fel på ett ställe så bör det bli ett följdfel någon annanstans. Hittar man inte det ena så bör man upptäcka det andra, t.ex. att bankkontot inte stämmer med kontoutdraget om man bokfört ett uttag med fel belopp.

Det finns därför skäl till att använda olika motkonton för olika typer av transaktioner t.ex.

- Företagsintekningar kan motkonteras 0986 Samlade ställda säkerheter. Den summan kan sedan stämma med summeraden i noten för ställda säkerheter.
- Förmåner kan motkonteras 0975 Samlade förmånsvärden. Den summan kan stämmas av mot summa förmåner i kontrolluppgifter (åtminstone i verksamheter med kalenderår som räkenskapsår) och i lönesystem.

Vidare bör noteras att alla registreringar grundas på en verifikation. Det ska också tilläggas att noteringarna i klass 0 kommer att ingå i företagets huvudbokföring, även om de kanske inte presenteras i de interna rapporterna.

Ställda säkerheter och eventalförpliktelser

Enligt gällande lag finns inget krav på att grundnotera den här typen av poster, nämligen ställda säkerheter och eventalförpliktelser. Det finns dock ett behov av att kontinuerligt hålla reda på dessa transaktioner. De ska också i vissa företag redovisas i not.

Registrering av sådana poster kan göras i exempelvis grupperna

0850 Ställda säkerheter

0870 Eventalförpliktelser

Se vidare Bilaga 2 vad gäller underindelning av grupperna.

Exempel

En nyuttagen företagsinteckning om 500 000 kr pantförskrivs till banken som kompletterande säkerhet för ett lån.

0852 Företagsinteckningar 500 000

0986 Samlade ställda säkerheter 500 000

Om redovisningsprogrammet medger möjlighet att ange text till transaktionen, bör det framgå vem som är mottagare av säkerheten och dess inomläge, t.ex. 500 000/500 000.

Förmånsvärden

Konton för skattepliktiga förmåner av olika slag ingår inte numera i BAS-kontoplanen. Det förutsätts att redovisning av sådana förhållanden görs i sidoordnade system. Man kan också använda klass 0, eftersom det är fråga om belopp som ackumuleras under året och används i den löpande redovisningen av sociala avgifter och skatter. Registrering kan ske i grupp **0750 Förmånsvärden**.

Förslag till underindelning framgår av Bilaga 2.

Exempel

Verkställande direktören i ett företag har fri bostad som värderas till 8 000 kr/månad.

0751 Förmånsvärde bostad 8 000

0975 Samlade förmånsvärden 8 000

Eventuell text till transaktionen kan ange förmånstagarens namn och vilken period förmånen avser.

Kvantitetsredovisning

Ett annat exempel på användning av klass 0 är lagerredovisning för t.ex. bensinstationer. En redovisningsbyrå har lagt upp redovisningen för sina bensinhandlare så att klass 0 används för literredovisning av

+ periodens ingående lager

+ köpta liter

– sålda liter

= periodens utgående lager

som stäms av mot

= pejlat lager

Periodens drivmedelsdifferens prissätts och bokförs därefter i affärsredovisningen. Kvantitetsredovisningen är givetvis fördelad på olika drivmedelsslag.

Användning av klass 0 i branschkontoplan

FastBAS (branschkontoplan för fastighetsförvaltande bolag) redovisar i sin branschkontoplan ett långtgående förslag till användning av klass 0 med inriktning framförallt på fastighetsinnehav.

På så sätt upptar förslaget redovisning per fastighet av

- anskaffnings- och ombyggnadstidpunkter
- antalsuppgifter (lägenheter, lokaler etc.)
- ytuppgifter
- fördelning av lokalyta (på olika branscher)
- taxeringsvärden
- anskaffningsvärden (ursprungliga värden, om- och tillbyggnader, s.k. UER-investeringar, investeringsbidrag m.m.)
- avskrivningar på byggnader (fördelade på olika investeringar)
- avskrivningstider (per fastighet och tillgångsslag)

Förslaget innehåller också nollkoder för skuld- och finansieringsrelaterade uppgifter för varje lån.

- Skulder till kreditinstitut efter förfallotid
- Skulder till kreditinstitut efter valuta
- Räntebindningstider
- Checkräkningskredit – avtalat belopp
- Byggnadskreditiv – avtalat belopp

Det torde vara för tidigt att bedöma i vilken utsträckning förslaget till användning av klass 0 i FastBAS genomförs i praktiken.

Sammanfattning

Klass 0 i BAS-kontoplanen bör kunna användas rationellt för vissa uppgifter utanför affärsredovisningen, vilka innebär redovisning av ackumulerade belopp eller kvantitativa mått. En del av beloppsuppgifterna kan klaras av genom tilläggskonton i affärsredovisningen, exempelvis för vissa statistiska ändamål. Behovet av uppgifter utanför affärsredovisningen kan variera stort mellan företag och branscher.

Kontoplanens samordning med andra strukturer

Företagets inkomstdeklaration

Samtliga näringsidkare ska enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) lämna uppgifter från bokföringen för redovisning av näringsverksamhet. Detta görs med hjälp av s.k. standardiserade räkenskapsuppgifter, SRU, där varje post i deklarationsblanketten har en egen fältkod (SRU-kod). Detta gäller oavsett i vilken företagsform näringsverksamheten drivs och oberoende av företagets storlek. Genom att SKV:s deklarationsblanketter för näringsverksamhet har BAS-kontoplanen som utgångspunkt för företagets räkenskapsschema (balans- och resultaträkning), kan uppgifterna oftast direkt hämtas från givna BAS-konton. BAS är – på uppdrag av Skatteverket – ansvarig för arbetet med att koppla kontoplanen till de olika SRU-koderna. För varje konto i kontoplanen anges den relevanta SRU-koden. Ändringar/tillägg publiceras på BAS webbplats www.bas.se. I vissa fall, då BAS-kontoplanen har anpassats i form av en särskild branschkontoplan eller individuellt till företagets behov, kan SRU-koderna avvika något från de kopplingsscheman som finns publicerade.

Många redovisningsprogram är anpassade för att automatiskt kunna hämta uppgifter ur redovisningen och därigenom på ett enkelt sätt kunna framställa uppgifter till deklarationsblanketterna.

SIE-formatet

För att stödja en rationell export och import av redovisningsdata mellan olika datorprogram och systemmiljöer har det s.k. SIE-formatet tagits fram genom samverkan mellan ledande utvecklare och leverantörer av redovisningsprogram. Avsikten är att genom ett generellt filformat förenkla för slutanvändaren, rationalisera den ekonomiska och administrativa processen samt ge en ökad spridning av moderna programvaror.

SIE-formatet bygger på BAS-kontoplanen och standardiserar gränssnittet mellan olika redovisningsprogram och försystem inkl. mottagande och efterbearbetande förädlingsprogram.

Utvecklingen av SIE-formatet sker genom den s.k. SIE-Gruppen som är representerad i BAS-intressenternas Förening.

Se vidare SIE-Gruppens hemsida www.sie.se.

Samordning med SCB:s statistik

BAS-kontoplanen kan utnyttjas för att underlätta lämnandet av statistiska uppgifter till SCB, i första hand genom att många av de uppgifter SCB efterfrågar kan kopplas till ett eller flera konton. Vid rapportering till SCB:s undersökning FEK finns möjligheten att ladda upp en SIE-fil för att förenkla uppgiftslämnandet. Uppgifter

med BAS-kopplingar förs då över automatiskt i ett webbformulär, för manuell komplettering där BAS-kopplingar saknas.

Se vidare fördjupningsavsnittet om rapportering till SCB, sidan 563.

Löpande bokföring

Löpande bokföring, verifikationer och arkivering

Lagregler och annan normgivning

BFL reglerar bl.a. kretsen av bokföringsskyldiga, räkenskapsår, bokföringsskyldighetens innebörd, löpande bokföring och verifikationer, hur den löpande bokföringen avslutas samt arkivering av räkenskapsinformation. Företag ska enligt BFL avsluta sina räkenskaper med en årsredovisning, ett årsbokslut eller ett förenklat årsbokslut. Bestämmelserna om årsbokslut och årsredovisning finns i ÅRL. Även andra lagar kan innehålla regler som påverkar bokföringen. Momslagen anger t.ex. vissa villkor för de underlag som ligger till grund för momsredovisningen.

BFN beslutade i december 2013 om ett allmänt råd om löpande bokföring (BFNAR 2013:2).

Det allmänna rådet har strukturerats på så vis att varje enskilt område inleds med lagtext som följs av ett eller flera allmänna råd knutna till just den återgivna bestämmelsen. Därefter lämnas en kommentar till lagtext och allmänt råd. Slutligen finns ett antal exempel kopplade till det allmänna rådets nio kapitel:

1. Tillämpning, definitioner och språk
2. Den löpande bokföringen och dess presentation
3. Tidpunkten för bokföring
4. Anläggningsregister
5. Verifikationer
6. Gemensam verifikation
7. Räkenskapsinformation
8. Arkivering av räkenskapsinformation
9. Systemdokumentation och behandlingshistorik

Det allmänna rådet ska tillämpas av fysiska personer som är bokföringsskyldiga. Detta innebär att även de näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut och tillämpar K1-reglerna i vissa delar ska tillämpa det allmänna rådet. Även juridiska personer, oberoende av storlek, ska tillämpa det allmänna rådet. Däremot omfattas inte konkursbon av det allmänna rådet.

Innehållet i det allmänna rådet finns sammanfattat på www.bas.se.

Är BAS-kontoplanen lagstadgad?

Det finns inget generellt krav i BFL att en kontoplan måste finnas. Därför finns det heller inget som säger att man måste använda

BAS-kontoplanen. Det finns emellertid stora fördelar med att använda sig av BAS-kontoplanen – både praktiska och ekonomiska. BAS-kontoplanen är inlagd i de flesta standardprogram för bokföring vilket innebär att företag inte behöver bygga en kontoplan från grunden utan behöver bara göra företagsanpassning av befintlig BAS-kontoplan. Detta kan innebära en stor kostnadsbesparing för företagen. Den underlättar uppgiftslämnande till Skatteverket, statistikmyndigheten SCB samt andra myndigheter och organisationer, bl.a. genom att alla konton är kopplade till SRU-koder. Den används också i utbildningen inom redovisning på alla utbildningsnivåer. Det är därför inte så konstigt att BAS-planen betraktas som en de facto-standard i Sverige.

Periodisering i den löpande bokföringen

Det finns tyvärr alltför många prov på redovisningsrapporter som inte ger företagaren en bra bild av hur företaget går. Syftet med det här avsnittet är därför att genom några mycket enkla exempel väcka intresse för att förbättra den löpande rapporteringen genom en ändamålsenlig periodisering.

I den lagstadgade bokföringsskyldigheten ingår att periodisera men då endast i samband med bokslut (= bokslutstransaktioner). Syftet med detta kapitel är att beskriva några åtgärder som höjer värdet av periodboksluten utan att för den skull kräva en väldigt stor arbetsinsats. För att detta ska uppnås, behövs som regel periodisering av vissa poster i den löpande bokföringen. Sådan periodisering ska givetvis inte ske in absurdum utan bör koncentreras till väsentliga poster.

Reglerna om förenklat årsbokslut, årsredovisning i mindre aktiebolag och i mindre ekonomiska föreningar möjliggör bland annat att poster under vissa belopp av förenklingsskäl inte behöver periodiseras vid årsavslut. Det är därför rimligt att de poster som inte periodiseras vid årsavslut inte heller periodiseras vid periodbokslut. Poster som i och för sig överstiger de minimibelopp som de nämnda normerna anger behöver dock inte alla periodiseras vid periodbokslut. Man bör försöka hitta en rimlig balans mellan den extra arbetsinsats som krävs och den ytterligare information som erhålls som resultat av att periodisering sker.

I många fall kan det räcka med att göra periodiseringar i sådan omfattning att man inte får ett missvisande periodbokslut snarare än ett helt rättvisande periodbokslut. Nyckelordet i uppräkningsdelen nedan är därför väsentlighet. Detta innebär att frågan om en periodisering ska göras eller inte beror på om ekonomiska beslut av användaren av periodbokslutet påverkas.

I sammanhanget kan också noteras att det i p. 2.4 K2 finns en bokslutsregel med innebörden att ett företag inte behöver periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor, trots det som anges i 2 kap. 4 § första stycket punkten 4 ÅRL. Innebörden av denna punkt har utvecklats av Srf konsulterna i uttalandet Srf U 1 Tillämpning av femtusenkronorsregeln i K2. I K3 finns inte någon motsvarande regel utan väsentlighet måste bedömas från fall till fall mot bakgrund av punkterna 2.8–2.11. Hur dessa regler påverkar den löpande bokföringen kan variera från företag till företag.

Vanliga periodiseringsposter

Följande poster är exempel på utgifter som kan behöva periodiseras.

- Beräknad varuförbrukning i handelsföretag
- Beräknat täckningsbidrag i tillverkande och tjänsteproducerande företag samt entreprenadföretag

- Avskrivningar enligt plan (utgifter för inköp av anläggningstillgångar)
- Lokalhyror
- Leasingavgifter
- Försäkringspremier
- Sociala avgifter enligt lag
- Sociala avgifter enligt avtal
- Semesterlöner
- Räntekostnader

Beräknad varuförbrukning i handelsföretag

I ett handelsföretag utgör oftast varulagret en väsentlig tillgångspost i balansräkningen. För att kunna ge en rättvisande bild av handelsföretagets ställning och resultat måste varulagret inventeras, prissättas och värderas. Detta låter sig inte göras vid varje månads-skifte. Med stöd av bruttovinstberäkning kan emellertid en automatisk beräkning av sålda varors preliminära kostnad göras utifrån den månatliga försäljningen. Därmed kan företaget löpande bevaka utvecklingen av bruttovinst eller motsvarande. I många företag är en bokföring av en preliminär varukostnad det enda sättet att löpande kunna bevaka resultatet.

Exempel

Ett handelsföretag tillämpar genomgående en påläggskalkyl på 50 procent. Om en vara köps in för 100, säljs den alltså för 150 (här bortses från moms). Omvänt kan man då säga att företagets bruttovinstmarginal på försäljningen är 33,33 procent (50 i procent av 150). I sin tur betyder detta att varukostnaden är 66,67 procent av försäljningspriset.

Företaget kan välja i princip två olika metoder för bokföring av sina varuinköp: Varuinköpen kan antingen bokföras som en tillgångsökning direkt på lagerkontot i kontoklass 1 eller bokföras som en varukostnad i kontoklass 4.

I nedanstående exempel antas att månadsförsäljningen, som krediterats ett konto i kontoklass 3, har uppgått till 300 000 kr exklusive moms. Under samma månad har företaget köpt in varor för 250 000 kr exkl. moms.

Om företaget använder den förstnämnda metoden för bokföringen av sina varuinköp, har 250 000 kr debiterats konto 1460 Lager av handelsvaror och 300 000 kr har krediterats ett försäljningskonto i kontoklass 3. Om ingen annan bokföringsåtgärd vidtas, kommer balansrapporten att visa en lagerökning på 250 000 kr och resultatrapporten visar intäkter på 300 000 kr. Kostnaden för de varor, som sålts under månaden, syns inte i de löpande rapporterna från bokföringen. Först vid en inventering visar det sig att lagret inte enbart har ökat med 250 000 kr under månaden. Det har ju dessutom minskat med värdet av de varor som sålts under månaden.

Eftersom man av erfarenhet vet, att varukostnaden i exempelföretaget uppgår till 66,67 procent av försäljningspriset, kan man den här månaden bokföra 66,67 procent av 300 000 kr = 200 000 kr i debet på konto 4960 Förändring av lager av handelsvaror och i kredit på konto 1469 Förändring av lager av handelsvaror.

Balansrapporten visar nu en ökning av varulagret med de nyinköpta varorna med 250 000 kr och en beräknad minskning med kostnaden för de sålda varorna med 200 000 kr, dvs. en nettoökning av lagret med 50 000 kr.

Resultatrapporten visar en försäljning till försäljningspris exklusive moms på 300 000 kr. Mot denna står en beräknad kostnad för de sålda varorna med 200 000 kr. Bruttovinsten för månaden blir således 100 000 kr, vilket är 33,33 procent av månadens försäljning.

Om företaget använt den sistnämnda av de två metoderna för bokföring av varuinköp, hade exemplet blivit som nedan.

Varuinköpen på 250 000 kr debiteras ett konto för varuinköp i kontoklass 4. Försäljningen på 300 000 kr krediteras ett försäljningskonto i kontoklass 3. Någon bokföring på lagerkonto i kontoklass 1 förekommer inte. Därför innehåller balansrapporten endast lagrets värde vid ingången av räkenskapsåret.

I resultatrapporten finns en försäljning på 300 000 kr och en inköpskostnad på 250 000 kr. "Bruttovinsten" enligt rapporten blir således 50 000 kr, vilket motsvarar endast 16,67 procent. "Varukostnaden" redovisas med 250 000 kr eller 83,33 procent. Månadsresultatet i rapporten blir för lågt, eftersom det inte syns att man under månaden köpt in mer varor än man sålt. Lagret har med andra ord ökat.

För att råda bot på detta kan man räkna fram månadens bruttovinst som 33,33 procent av försäljningen 300 000 kr. Bruttovinsten ska således vara 100 000 kr och inte 50 000 kr som det står i resultatrapporten. Skillnaden på 50 000 kr krediteras på konto 4960 Förändring av lager av handelsvaror, med konto 1469 Förändring av lager av handelsvaror som motkonto i debet.

Efter denna åtgärd visar resultatrapporten en försäljning på 300 000 kr (+) under månaden, varuinköp med 250 000 kr (-) och en beräknad lagerökning på 50 000 kr (+). Bruttovinsten blir 100 000 kr, vilket motsvarar 33,33 procent av försäljningen.

Om företaget arbetar med flera varugrupper med olika bruttovinstmarginaler, kan man i de flesta programvaror göra beräkning av lagerförändring/varukostnad för respektive varugrupp. De i stort sett fria kontoklasserna 3 och 4 i BAS-kontoplanen medger att ett stort antal konton för varugrupper och individuella produkter kan läggas upp för detta ändamål. Därigenom förfinas den löpande rapporteringen från företagets redovisningssystem.

Tillverkande och tjänsteproducerande företag samt entreprenadföretag

Företag som arbetar med produkter i arbete eller pågående arbeten för annans räkning i stället för eller jämsides med varulager kan också lägga in periodisering av beräknad förändring av värdet av produkter i arbete/pågående arbeten i sin löpande bokföring. Problematiken här är emellertid något mer komplicerad, eftersom produkter i arbete och de pågående arbetena regelmässigt består av tre olika delmängder: infogat material, pålägg för förbrukade omkostnader och nedlagd tid. I BAS-kontoplanen är konto 4940 Förändring av produkter i arbete och konto 4970 Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader tänkta att användas vid beräkning av förändring av värdet i produkter i arbete och pågående arbeten under löpande år. Även kostnaden för sålda färdigvaror och därmed lagerförändringen måste beräknas på något sätt.

För att få en rimlig resultatrapportering i den här typen av företag erfordras rätteligen en projektredovisning och internredovisning.

Avskrivningar enligt plan

Enligt ÅRL måste alltid avskrivning göras som är baserad på den aktuella tillgångens nyttjandeperiod. Företag som tillämpar K2 har dock möjlighet att för maskiner, inventarier och immateriella anläggningstillgångar schablonmässigt bestämma nyttjandeperioden till fem år. Avskrivning bör lämpligen bokföras månatligen, dvs. i takt med att tillgångarna förslits.

Tyvärr förekommer det fortfarande i många mindre företag att avskrivning på framför allt maskiner och inventarier bokförs först i samband med upprättande av bokslut och årsbokslut/årsredovisning. Om resultatet då inte "medger" avskrivning, händer det att hela avskrivningen betraktas som något slags bokslutsdisposition, som kan utnyttjas beroende på resultatet. Ett sådant förfarande står inte i överensstämmelse med ÅRL.

Överavskrivningar är enbart en skattedisposition som görs i samband med bokslutet (och påverkar därmed inte bokfört värde på tillgången enligt ÅRL).

Ett enkelt exempel kan förklara förfarandet.

Exempel

Ett företag investerar i en maskin för 120 000 kr. Företaget har kalenderår som räkenskapsår och maskinen levereras i slutet av mars. Man bedömer nyttjandeperioden för maskinen i fråga till fem år. Därefter har den inget restvärde. Maskinen tas i bruk den 1 juli. Om det förutsättes att avskrivningen ska vara "rak" under 60 månader, blir det månatliga avskrivningsbeloppet enligt plan 2 000 kr.

Fr.o.m. juli månad bör företaget månatligen bokföra 2 000 kr i debet på konto 7830 Avskrivningar på maskiner och inventarier, med konto 1219 Ackumulerade avskrivningar på maskiner och inventarier som motkonto i kredit.

Förutbetalda kostnader

Vissa vanligen förekommande transaktioner i bokföringen betalas i förskott för varierande tid. Några olika typer av sådana transaktioner framgår nedan.

Lokalhyror

Många hyreskontrakt för lokaler föreskriver att hyran ska betalas kvartalsvis i förskott. Det innebär att hyran för kommande kvartal erläggs i slutet av den sista månaden i föregående kvartal.

Om exempelvis kvartalshyran för andra kvartalet uppgående till 45 000 kr betalas den 28 mars och då bokförs i debet på konto 5010 Lokalhyra, kommer resultatrapporten för mars månad att visa ett resultat som är 45 000 kr för lågt eftersom denna hyra inte tillhör mars månads resultat. I stället bör konto 1710 Förutbetalda hyreskostnader debiteras i mars. Under månaderna april, maj och juni krediteras detta konto med 15 000 kr per månad, med konto 5010 Lokalhyra som motkonto i debet. Detta kan göras antingen med hjälp av automatkontering eller genom att en manuell bokföringsorder/verifikation upprättas för respektive månadsbelopp.

Genom det ovan beskrivna förfarandet kommer resultatrapporten för april att visa en lokalhyra på 15 000 kr. Balansrapporten per den 30 april utvisar en förutbetald hyresutgift på 30 000 kr (= månadshyrorna för de kommande månaderna maj och juni).

"Framtung" leasing

Många leasinguppgörelser kräver en första förhöjd avgift. Om en personbil exempelvis leasas under 36 månader och en första förhöjd avgift på 36 000 kr erläggs den första månaden, kan inte hela denna avgift kostnadsföras på konto 5615 Leasingavgifter för personbilar i samband med betalningen. Detta strider mot god redovisningssed eftersom operationell leasing ska redovisas linjärt, dvs. med lika stora belopp varje månad (oavsett hur betalning sker).

Periodisering sker över leasingavtalets löptid. Billeasing behandlas nedan i ett särskilt fördjupningsavsnitt. Se även exempel 17-2 i exempeldelen sidan 582.

Försäkringspremier

Det är inte ovanligt att försäkringspremier betalas helårsvis i förskott. Att då debitera konto 6310 Företagsförsäkringar med en hel årspremie snedvrider därmed månadsresultaten i resultatrapporterna ända fram till bokslutstidpunkten, då periodisering måste ske.

För att undvika detta debiteras i stället årspremien på konto 1730 Förutbetalda försäkringspremier. Räkna därefter fram månadskostnaden och kreditera den på detta konto med konto 6310 Företagsförsäkringar som motkonto i debet.

Detta kan göras antingen med hjälp av automatkontering, eller genom att en manuell bokföringsorder/verifikation upprättas för respektive månadsbelopp.

Upplupna kostnader

Vissa poster i bokföringen betalas i efterskott. Som exempel kan nämnas följande poster:

Sociala avgifter enligt lag

I samma ögonblick som en lön betalas ut till en anställd uppkommer en skuld till staten avseende de sociala avgifterna. Dessa ska betalas nästkommande månad, men eftersom de utgör en tillkommande kostnad utöver lönen, bör de belasta resultatet och skuldföras i den månad då lönen betalas.

Vid löneutbetalningen bör kostnaden/skulden för sociala avgifter beräknas. Denna bokförs då i debet på konto 7510 Arbetsgivaravgifter, med konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter som motkonto i kredit. Vid betalningstillfället i påföljande månad debiteras detta konto.

Det belopp som ska betalas påföljande månad bokförs alltid på konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter. I samband med bokslut måste även sociala avgifter beräknas på upplupen lön och upplupna semesterlöner. Eftersom dessa poster är periodiseringsposter och därmed bokförs i kontogrupp 29 bokförs även de sociala avgifter som belöper på dessa skulder i samma kontogrupp.

De flesta datorbaserade bokföringsprogram har funktioner för automatkontering (sociala avgifter) med viss procent på en transaktion (i det här fallet månadens bruttolönebelopp).

Sociala avgifter enligt avtal

Vad som ovan sagts om sociala avgifter enligt lag gäller i motsvarande mån sociala avgifter enligt avtal. I företag med många anställ-

da inom LO-kollektivet kan dessa avgifter bli väsentliga. Eftersom avgifterna betalas varannan månad i form av premien till FORA, kan de behöva periodiseras månatligen i den löpande bokföringen.

Tjänstemännens och företagsledarnas sociala avgifter enligt avtal utgörs av avgifter för ITP-planen och TGL. Dessa utgifter grundar sig på i förväg anmälda årslöner för anställda som omfattas av dessa förmåner. Därefter betalas avgifterna månadsvis till Alecta. Behovet av periodisering i den löpande bokföringen är därför inte så stort som när det gäller anställda som hör till LO-fackförbunden.

Semesterlöner

Anställda har rätt till antingen semesterlön vid kommande semester eller semesterersättning om den anställda slutar sin anställning och har inestående semester.

Det är relativt vanligt förekommande att nyanställd personal får ta ut semester, trots att sådan inte tjänats in fullt ut (förskottssemester). Därefter kan antingen viss avräkning eller helt enkelt avstående från arbetsgivarens sida ske avseende förskottssemester. Vid beräkning av semesterlöneskuld ska korrigering göras för företagets eventuella tillgodohavande i form av rätt till återbetalning av förskottssemester.

Semesterlöneskulden kan beräknas i procent av bruttolönen. Procentsatsen varierar med avtalsområdet. Den beräknade skulden debiteras konto 7090 eller konto 7290 Förändring av semesterlöneskuld och krediteras konto 2920 Upplupna semesterlöner.

När semesterlönen/semesterersättningen betalas ut, utgör den grund för sociala avgifter att betalas i påföljande månad. Utöver semesterlöneskulden bör således reservering göras för denna kostnad/skuld samtidigt som semesterlöneskulden beaktas i den löpande bokföringen. Den bokföring som görs på konto 7090 respektive 7290 Förändring av semesterlöneskuld bör således bli föremål för beräkning av skuld för sociala avgifter. Därvid bör den procentsats användas som man vet kommer att "drabba" utbetalningen av semesterlönen (som regel kommande sommar).

De sociala avgifterna på semesterlöneskulden debiteras konto 7519 Sociala avgifter för semester- och löneskuld, med konto 2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter som motkonto i kredit (eftersom, vilket nämnts ovan, semesterlöneskulder är en periodiseringspost).

I större företag ska i årsredovisningen bl.a. löner (inkl. semesterlöner, semesterersättningar och förändring i semesterlöneskulden) särredovisas i not för styrelse och VD samt för övriga anställda. BAS-kontoplanen har konton som stöder sådan särredovisning redan i den löpande bokföringen.

Räntekostnader

Räntor på lån betalas i många fall kvartalsvis i efterskott. Om detta inte beaktas i den löpande bokföringen, kommer var tredje månad att belastas med tre månaders räntekostnad. De två föregående månadernas resultatrapporter är då helt befriade från "sin del" av låneräntan.

Om lån finns i företaget, bör den upplupna räntan på dessa beräknas månadsvis. Innan månadens bokföring avslutas, debiteras den beräknade räntekostnaden för månaden på konto 8400 Räntekostnader (gruppkonto), alternativt fördelade på kontona 8410 Räntekostnader för långfristiga skulder och 8420 Räntekostnader för kortfristiga skulder. Som motkonto i kredit används konto 2960 Upplupna utgiftsräntor.

Vid betalning av räntan debiteras konto 2960. Samtidigt bör avstämning göras mellan beräknad ränteskuld för det gångna kvartalet och faktiskt betald räntekostnad. Eventuell differens bokförs därvid mellan kontona 2960 och 8400 Räntekostnader (gruppkonto), alternativt fördelat mellan kontona 8410 Räntekostnader för långfristiga skulder och 8420 Räntekostnader för kortfristiga skulder.

Redovisning av billeasing

Inledning

Det är vanligt att företag av olika anledningar leasar bilar. Det kan vara bilar som ska användas i verksamheten eller bilar som någon anställd på företaget har som förmånsbil. Det vanligaste kanske är att en ensam ägare av ett företag leasar en bil som ägaren själv disponerar i både tjänsten och privat. Kring detta dyker det upp en hel del frågor, främst vad gäller redovisning och moms.

En svårighet med leasing är att reglerna om redovisning, moms och inkomstskatt skiljer sig åt. Det gäller bl.a. vad som är att anse som ett operationellt respektive finansiellt leasingavtal. Vad gäller moms finns ett ställningstagande från Skatteverket som är väsentligt (2019-01-15 Dnr: 202 398393-18/111). I det ger Skatteverket sin syn på när ett finansiellt leasingavtal mervärdesskatterettsligt är att se som omsättning av vara. Av ställningstagandet framgår att reglerna kan skilja sig från den civilrättsliga bedömningen och vad som framkommer av inkomstskattereglerna. Oavsett de civilrättsliga redovisningsreglerna och inkomstskattereglerna ska företaget göra en självständig mervärdesskatterettslig bedömning.

Vid inkomstbeskattningen tillämpas nya begränsningsregler för avdrag för ränteutgifter från och med beskattningsår, eller för svenska handelsbolag räkenskapsår, som startar den första januari 2019. De innebär bl.a. att räntedelen av utgifter för ett finansiellt leasingavtal hos en leasetagare ska omfattas av dessa begränsningsregler (24 a kap. (inkomstskattelagen 1999:1229); IL). Definitionen av ett finansiellt leasingavtal framgår av 24 a kap. 4 § IL.

Vad gäller redovisningen finns det skillnader mellan de olika redovisningsregelverken. Enligt K2-regelverket ska alla leasingavtal redovisas som operationella, vilket innebär att utgifter för leasing fördelas som kostnad över den avtalade leasingperioden. Företag som tillämpar K3-regelverket ska klassificera ett leasingavtal som antingen operationellt eller finansiellt. Ett operationellt avtal hanteras av leasetagaren på motsvarande sätt som enligt K2. I juridisk person finns en möjlighet att redovisa ett finansiellt leasingavtal som om det vore operationellt.

Skrivningarna nedan utgår från att det rör sig om ett avtal som i redovisningen hanteras som ett operationellt avtal och att det mervärdesskatterettsligt inte är omsättning av vara.

Två redovisningsrättsliga frågor

I de flesta fall är det inga problem att redovisa operationella leasingavtal löpande. Två särskilda frågor är däremot värda att notera.

Hur bokförs den första förhöjda leasingavgiften?

Den första frågan uppstår redan vid första betalningen. Enligt alla leasingavtal ska leasetagaren betala en så kallad första förhöjd leasingavgift. Beloppet ska i resultaträkningen fördelas över den perioden som leasingavtalet löper. Eftersom billeasing normalt löper på 36 månader synes det finnas en lång- och en kortfristig del av den första förhöjda avgiften. BFN menar däremot i ett brevsvaret att den första förhöjda avgiften i sin helhet ska behandlas som förutbetalad kostnad,

Som nämnts ovan löper de allra flesta billeasingavtal över 36 månader. Många leasingavtal innehåller också en automatisk förlängning efter 36 månader om inte leasetagaren har anvisat en köpare till bilen. Om ingen part köper bilen av leasegivaren löper med andra ord leasingen vidare. Den första förhöjda avgiften torde däremot endast i undantagsfall fördelas över en annan tid än 36 månader, även om det finns en klausul om förlängning.

Var i resultaträkningen redovisas kostnaden?

En annan fråga som uppkommer är på vilket konto utgiften för billeasing ska bokföras och därmed i vilken post i årsredovisningen den ska redovisas. Många landar troligen på konto 5615 Leasing av personbilar. Om inte annat för att om man söker digitalt på ordet "leasing" i kontoplanen är det den mest relevanta träff som erhålls i resultaträkningen. Det blir även en del träffar i kontogrupp 52 Hyra av anläggningstillgångar, men ingen träff i resultaträkningens klass 7 Lönekostnader.

För att det ska bli rätt i resultaträkningen är det viktigt att veta varför företaget har haft en specifik utgift. Som nämnts ovan är det lätt att bokföra leasingavgift för en personbil på konto 5615 enbart baserat på kontonamnet. Om utgiften bokförs på detta konto kommer den i resultaträkningen att redovisas i posten Övriga externa kostnader. Det är korrekt om utgiften avser bilar som enbart används i verksamheten, t.ex. i ett parkeringsbolag som leasar bilar som kontrollanterna använder i arbetet.

Även om bilen kan klassificeras som anläggningstillgång används inte kontogrupp 52 Hyra av anläggningstillgångar. Av kontobeskrivningen till 5200 framgår att kontogruppen inte används för hyra av lokaler och transportmedel.

Om leasingutgiften däremot avser en förmånsbil ska den bokföras i kontogrupp 73xx Kostnadsersättningar och förmåner. På huvudkonto 7380 bokförs kostnader för förmåner till anställda. Det finns också ett förslag på underkonto, 7385 Kostnader för fri bil. I konteringsinstruktionen anges bland annat att kontot ska debiteras för företagets utgifter för de bilar som disponeras av den anställde och som utgör förmån för den anställde. Av instruktionen framgår också att utgifter för bil som inte ligger till grund för förmånsbeskattning av anställda debiteras konto 5610 personbilskostnader.

Även om själva förmånen beskattas utifrån ett schablonvärde ska företagets faktiska utgifter för förmånen bokföras. Det är inte bara själva leasingavgiften, utan även utgifter för försäkring, reparation, m.m. som ska bokföras som personalkostnad i de fall det rör sig om en förmånsbil. I årsredovisningen kommer dessa utgifter att redovisas i posten Personalkostnader.

Moms

Det finns särskilda bestämmelser i mervärdesskattelagen som reglerar avdragsrätten vid förvärv och hyra av personbilar. En personbil är som huvudregel ett fordon som enligt vägtrafikförfattningarna definieras som personbil. En lastbil med skåpkarosseri samt buss räknas också som personbil om totalvikten inte överstiger 3 500 kg. En lastbil där förarhytten utgör en separat karosserienhet anses däremot inte som en personbil även om totalvikten understiger 3 500 kr. Husbilar räknas inte som personbil om den väger mer än 3 500 kg.

Som utgångspunkt gäller att moms inte får dras av vid förvärv av personbilar. Undantag gäller vid återförsäljning samt när bilen används vid uthyrning, i taxiverksamhet, vid transporter av avlidna och vid körkortsutbildning. Vid leasing får bolaget göra avdrag för halva momsbeloppet, såvida inte bilen används i ovan undantagna situationer då hela momsbeloppet får dras av. För att avdrag ska medges med halva momsbeloppet krävs dock att bilen använts i mer än ringa omfattning i den skattepliktiga verksamheten. Enligt Skatteverket bör 100 mil ses som riktmärke i detta avseende.

Den del av momsen som inte får dras av hanteras på samma sätt som leasingutgiften.

När leasingavtalet avslutas är det vanligt att leasetagaren erhåller en ersättning (kompensation) om marknadsvärdet överstiger ett förutbestämt restvärde på bilen. Om marknadsvärdet understiger restvärdet blir leasetagaren tvungen att betala en ersättning. Skatteverkets uppfattning, grundat på förarbetsuttalanden, är att detta är en justering av tidigare betalda leasingavgifter. Erhåller leasetagaren en kompensation för att marknadsvärdet överstiger restvärdet ska halva momsbeloppet återbetalas om avdrag tidigare medgetts med halva beloppet. Ska leasetagaren betala ytterligare avgifter medges avdrag med halva momsbeloppet.

Ett leasingavtal kan avslutas före hyrestidens utgång. Det belopp som hyrestagaren då får betala anses, enligt ett ställningstagande från Skatteverket 2021-01-27, vara ersättning för en skattepliktig omsättning av vara eller tjänst. Mervärdesskatt ska därför tas ut av leasingbolaget.

Det ska observeras att Skatteverket i ett ställningstagande 2019-01-15 (Dnr: 202 398393-18/111) har redovisat två situationer i vilka avtal om finansiell leasing enligt Skatteverkets bedömning är omsättning av vara mervärdesskatterättsligt. Vid omsättning av vara inträder betalningsskyldigheten för hela beskattningsunderlaget redan vid leveransen. Det innebär att de särskilda reglerna om avdrag för halva momsen vid leasing inte kan tillämpas.

De två situationerna är följande:

1. När det framgår av leasingavtalet att äganderätten till varan övergår till leasetagaren vid utgången av avtalstiden antingen genom att köparen måste köpa varan eller anvisa annan köpare.
2. När det finns en köpoption och det redan vid undertecknandet av leasingavtalet är klarlagt att utköpspriset vid leasingtidens slut är så pass lågt i förhållande till varans beräknade marknadsvärde vid samma tidpunkt att det framstår som uppenbart för leasetagaren att det enda ekonomiskt rationella alternativet är att överta varan.

Exempel

Följande exempel åskådliggör de ovan beskrivna redovisningsfrågorna och delar av momsreglerna. Exemplet bygger på att företaget tillämpar K2.

Ett företag leasar en bil som VD får disponera fritt. VD använder bilen privat, men även i tjänsten. VD har inte förmån av bensin utan betalar bensinen själv. Hon får milersättning vid tjänsteresorna.

30 april år 1 har bolaget betalat 87 500 kr (inklusive moms) i första förhöjd leasingavgift för ett leasingavtal som sträcker sig över tre år. Bolaget ska även betala 5 000 kr i förskott månadsvis under de tre åren (första betalningen gjordes i samband med den första förhöjda leasingavgiften). Avtalet sträcker sig från och med maj år 1 till och med april år 4.

Bolaget redovisar moms månadsvis.

Under året bokförs den förhöjda leasingavgiften och de löpande leasingavgifterna enligt följande:

Händelse	Debet		Kredit	
	Konto	Belopp	Konto	Belopp
Betalning av första förhöjd leasingavgift			1930	87 500
	2640	8 750		
	1720	78 750		
Fördelning månadsvis av den första förhöjda leasingavgiften (maj – december)	7385	17 500	1720	17 500
Månadsavgift avseende perioden maj – december (betalningar april – november)			1930	40 000
	2640	4 000		
	7385	36 000		
Betalning i december år 1 avseende månadsavgift januari år 2			1930	5 000
	2640	500		
	1790	4 500		

Moms ingår i de 87 500 kronorna med 17 500 kr ($87\,500\text{ kr} \cdot 20\%$). Av de 17 500 kronorna får hälften (8 750 kr) dras av som ingående moms. Redovisning kan göras av hela beloppet på skattedeclarationen trots att utgiften ska periodiseras i redovisningen under hela leasingperioden. Avdrag för ingående moms beviljas i och med att det är en förskottsbetalning.

Bolaget bokför den första förhöjda leasingavgiften ($87\,500\text{ kr} - 8\,750\text{ kr} = 78\,750\text{ kr}$) på konto 1720.

Under året fördelas varje månad under maj – december en 36-del ($(87\,500\text{ kr} - 8\,750\text{ kr}) / 36 = 2\,187,50\text{ kr}$) av den ursprungliga förutbetalda kostnaden för första förhöjd leasing ut i resultaträkningen. Totalt ger det 17 500 kr ($2\,187,5\text{ kr} \cdot 8$). Momsen är redan hanterad i och med att avdrag för ingående moms yrkades i samband med förskottsbetalningen.

Varje månad från och med april till och med november betalas 5 000 kr (inklusive moms) för kommande månads leasing. Beloppet inkluderar moms med 1 000 kr, men bara hälften (500 kr) utgör avdragsgill ingående moms. Den andra halvan av moms (500 kr) läggs till utgiften (4 000 kr) och kostnadsförs varje månad (totalt 4 500 kronor). Totalt leder det till betalningar om 40 000 kr ($5\,000\text{ kr} \cdot 8$), ingående moms om 4 000 kr ($500\text{ kr} \cdot 8$) och kostnad för leasing 36 000 kr ($4\,500\text{ kr} \cdot 8$). I detta exempel är kostnaden för leasing bokförd på konto 7385 Kostnader för fri bil eftersom det är en förmånsbil.

Slutligen gör bolaget en betalning i december år 1 som avser leasingavgiften för januari år 2. På samma sätt som beskrivs ovan är 500 kr avdragsgill ingående moms. Resterande 4 500 kr har bolaget i detta fall valt att bokföra på konto 1790 Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter. Ett alternativ hade varit 1720 Förutbe-

talda leasingavgifter, men bolaget vill i detta fall enbart ha det som är kopplat till den första förhöjda leasingavgiften på det kontot. I årsredovisningen styr dessa konton till samma post.

Eftersom bolaget upprättar årsredovisning enligt K2 hade det också varit möjligt att kostnadsföra de 4 500 kronorna avseende januaris hyra direkt. Det följer av de förenklingsregler som finns i K2. I detta exempel väljer företaget att göra en korrekt periodisering.

I årsredovisningen år 1 redovisas i posten personalkostnader 53 500 kr (17 500 kr + 36 000 kr).

I balansräkningen redovisas under rubriken Kortfristiga fordringar 65 750 kr i posten Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter. Beloppet består av kvarvarande del av den första förhöjda leasingavgiften, 61 250 kr, och den del som periodiserats avseende betalningen för januaris hyra, 4 500 kr.

Nedan visas utdrag ur årsredovisningen kopplat till exemplet (likvida medel och moms visas inte).

RESULTATRÄKNINGAR		År 1
Rörelsekostnader		
Personalkostnader		53 500
BALANSRÄKNINGAR		
	Not	År 1
TILLGÅNGAR		
Omsättningstillgångar		
<i>Kortfristiga fordringar</i>		
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter		65 750

Byte av leasingbil

När ett leasingavtal löper ut är det vanligt att bilen lämnas in till en bilhandlare i samband med att ett nytt avtal tecknas. För den bil som lämnas in finns ett restvärde baserat på hur höga leasingavgifter företaget har betalat under leasingperioden. Det värdet är inte alltid det samma som marknadsvärdet. Är marknadsvärdet högre än restvärdet är det vanligt att leasetagaren får kompensation för mellanskillnaden.

Det är inte ovanligt att leasetagaren från leasegivaren får en faktura på första förhöjd leasingavgift avseende en ny bil och att den mellanskillnad som förelåg mellan marknadsvärde och restvärde på den tidigare leasade bilen dras av på samma faktura. Detta är två olika affärshändelser, även om de presenteras på samma faktura.

Krediteringen av mellanskillnaden mellan marknadsvärdet och restvärdet benämns på lite olika sätt på fakturan från leasegivaren. Den kan kallas förskottsbetalning, eller återbetalning av tidigare leasingavgifter. Oavsett vilket redovisas den som en övrig rörelseintäkt. Företaget bör inte kreditera något kostnadskonto då ersättningen är att se som en ny affärshändelse.

Vad gäller momsen anser Skatteverket att skillnaden mellan marknadsvärdet och restvärdet ska ses som återbetalning av för högt inbetalda leasingavgifter. Det innebär att momsen avseende krediteringen ska hanteras på samma sätt som momsen för tidigare leasingavgifter har hanterats. Med den synen ska enbart halva momsen betalas in, om halva momsen har dragits av på de tidigare inbetalda leasingavgifterna.

Exempel

Antag att en leasetagare efter en leasingperiod väljer att leasa en ny bil. Den tidigare leasade bilen har ett restvärde enligt avtalet om 140 000 kr. Bilhandlaren är däremot beredd att betala 180 000 kr för bilen.

Leasetagaren ser ut en ny bil och tecknar ett leasingavtal med samma leasegivare som tidigare. För den nya bilen ska en ny förhöjd första leasingavgift om 60 000 kronor inklusive 12 000 kr i moms betalas. Månadsavgiften är 5 000 kr exklusive moms. Leasetagaren kommer då att få en faktura från leasegivaren innehållandes följande poster:

Första leasingavgift avseende bil 2, exklusive moms	48 000
Leasingavgift bil 2 perioden 202x-03-01 – 202x-03-31	5 000
Avgår tidigare inbetald leasingavgift, inklusive moms	-40 000
Moms 25 % på 53 000	13 250
Att betala	26 250

Leasetagaren tillämpar K2 och redovisar den första förhöjda leasingavgiften som kortfristig i sin helhet. Leasetagaren bokför fakturan enligt följande:

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
		1930	26 250
2640	6 625		
1720	54 000		
7385	5 625		
		2640	4 000
		3990	36 000

Ingående momsbelopp bokfört i debet på 2640 utgörs av 50 % av 13 250 kr. Halva momsen kopplat till första förhöjda leasingavgiften ($48\,000 * 25 \% / 2 = 6\,000$) får dras av, precis som halva momsen avseende första månadsbetalningen ($5\,000 * 25 \% / 2 = 625$).

Hela den första förhöjda leasingavgiften om 54 000 kr ($48\,000 + (48\,000 * 25 \% / 2)$) bokförs som kortfristig på konto 1720.

Leasingavgiften för den första månaden uppgår till 5 000 kr plus 50 % av den ingående moms som hör ihop med avgiften ($5\,000 + (5\,000 * 25 \% / 2) = 5\,625$ kr. Beloppet bokförs på konto 7385 då utgifter för bilen i detta fall är att se som utgifter för en personalförmån.

På konto 2640 krediteras 4 000 kr ($40\,000 * 20 \% / 2 = 4\,000$). Det är i enlighet med att Skatteverket ser krediteringen som återbetalning av tidigare för högt inbetald hyra. I detta fall framgår det även av fakturan. Det ska noteras att det inte alltid tydligt framgår av fakturan.

Resterande del av krediteringen, 36 000 kr ($40\,000 - 4\,000$), bokförs som Övrig rörelseintäkt.

Kopplingstabeller till balans- och resultaträkning

Kopplingar mellan BAS-konton och balans- och resultaträkning enligt K2

En grund för BAS-kontoplanens uppbyggnad är den logiska kopplingen till de lagreglerade uppställningsformerna för resultat- och balansräkningarna. Denna koppling har stora pedagogiska fördelar då man enkelt kan få en förståelse för hur kontostrukturen är kopplad till företagets årsbokslut/årsredovisning. Den underlättar dessutom möjligheterna att följa en affärshändelse från registreringen till dess slutliga plats i balans- och resultaträkningarna.

Kopplingarna redovisas i två tabeller. Den första tabellen utgår ifrån huvudkontona och visar hur de är kopplade till uppställningsformerna för balans- och resultaträkning enligt K2. Den andra tabellen utgår från de olika posterna i årsredovisningen. I denna tabell framgår det för varje post i årsredovisningen vilka konton som är kopplade till den aktuella posten.

Tabellerna utgår från K2 årsredovisning för aktiebolag.

Tabell 1 – koppling kontonamn/ nummer till post i årsredovisningen enligt K2

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
		BALANSRÄKNING
		TILLGÅNGAR
Fordringar för tecknat men ej inbetalt aktiekapital	169x	Tecknat men ej inbetalt kapital
		Anläggningstillgångar
		Immateriella anläggningstillgångar
Koncessioner	102x	Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter
Patent	103x	
Licenser	104x	
Varumärken	105x	
Hysesrätter, tomträtter och liknande	106x	Hysesrätter och liknande rättigheter
Goodwill	107x	Goodwill
Förskott för immateriella anläggningstillgångar	108x	Förskott avseende immateriella anläggningstillgångar
		Materiella anläggningstillgångar
Byggnader	111x	Byggnader och mark
Mark	113x	
Tomter och obebyggda markområden	114x	
Markanläggningar	115x	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Maskiner och andra tekniska anläggningar	121x	Maskiner och andra tekniska anläggningar
Inventarier och verktyg	122x	Inventarier, verktyg och installationer
Installationer	123x	
Bilar och andra transport medel	124x	
Datorer	125x	
Förbättringsutgifter på annans fastighet	112x	Förbättringsutgifter på annans fastighet
Övriga materiella anläggningstillgångar	129x	Övriga materiella anläggningstillgångar
Pågående nyanläggningar och förskott för byggnader och mark	118x	Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar
Pågående nyanläggningar och förskott för maskiner och inventarier	128x	
		Finansiella anläggningstillgångar
Andelar i koncernföretag	131x	Andelar i koncernföretag
Långfristiga fordringar hos koncernföretag	132x	Fordringar hos koncernföretag
Andelar i intresseföretag	1331	Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag
Ackumulerade nedskrivningar av andelar i intresseföretag	1332	
Andelar i gemensamt styrda företag	1333	
Ackumulerade nedskrivningar av andelar i gemensamt styrda företag	1334	
Långfristiga fordringar hos intresseföretag	1341	Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag
Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos intresseföretag	1342	
Långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag	1343	
Ackumulerade nedskrivningar av långfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag	1344	
Andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1336	Ägarintressen i övriga företag
Ackumulerade nedskrivningar av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1337	
Långfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1346	Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i
Ackumulerade nedskrivningar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1347	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Andelar och värdepapper i andra företag	135x	Andra långfristiga värdepappersinnehav
Lån till delägare eller närstående enligt ABL, långfristig del	136x	Lån till delägare eller närstående
Andra långfristiga fordringar	138x	Andra långfristiga fordringar
		Omsättningstillgångar
		Varulager m.m.
Lager av råvaror	141x	Råvaror och förnödenheter
Lager av tillsatsmaterial och förnödenheter	142x	
Produkter i arbete	144x	Varor under tillverkning
Lager av färdiga varor	145x	Färdiga varor och handelsvaror
Lager av handelsvaror	146x	
Övriga lagertillgångar	149x	Övriga lagertillgångar
Pågående arbeten	147x	Pågående arbete för annans räkning
Förskott för varor och tjänster	148x	Förskott till leverantörer
		Kortfristiga fordringar
Kundfordringar	151x	Kundfordringar
Växelfordringar	152x	
Kontraktsfordringar	153x	
Konsignationsfordringar	155x	
Fordringar för kontokort och kuponger	158x	
Kundfordringar hos koncernföretag	156x	Fordringar hos koncernföretag
Kortfristiga fordringar hos koncern-företag	166x	
Kundfordringar hos intresseföretag	1571	Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag
Kundfordringar hos gemensamt styrda företag	1572	
Kortfristiga fordringar hos intresse-företag	1671	
Kortfristiga fordringar hos gemensamt styrda företag	1672	
Kundfordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1573	
Kortfristiga fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarin-tresse i	1673	Övriga fordringar
Kortfristiga fordringar hos anställda	161x	
Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)	163x	
Skattefordringar	164x	
Momsfordran	165x	
Andra kortfristiga fordringar	168x	
Upparbetad men ej fakturerad intäkt	162x	Upparbetad men ej fakturerad intäkt
Förutbetalda hyreskostnader	171x	Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Förutbetalda leasingavgifter, kortfristig del	172x	
Förutbetalda försäkringspremier	173x	
Förutbetalda räntekostnader	174x	
Upplupna hyresintäkter	175x	
Upplupna ränteutgifter	176x	
Tillgångar av kostnadsnatur	177x	
Upplupna avtalsintäkter	178x	
Övriga förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	179x	
		Kortfristiga placeringar
Andelar i koncernföretag	186x	Andelar i koncernföretag
Andelar i noterade företag	181x	Övriga kortfristiga placeringar
Obligationer	182x	
Konvertibla skuldebrev	183x	
Andra kortfristiga placeringar	188x	
Nedskrivning av kortfristiga placeringar	189x	
		Kassa och bank
Kassa	191x	Kassa och bank
Bank 1	192x	
Bank 2	193x	
Bank 3	194x	
Bankcertifikat	195x	
Koncernkonto i moderföretag	196x	
Särskilda bankkonton	197x	
Valutakonton	198x	
Redovisningsmedel	199x	Redovisningsmedel
		EGET KAPITAL OCH SKULDER
		Eget kapital (aktiebolag)
		Bundet eget kapital
Aktiekapital	2081	Aktiekapital
Ej registrerat aktiekapital	2082	Ej registrerat aktiekapital
Uppskrivningsfond	2085	Uppskrivningsfond
Reservfond	2086	Reservfond
Överkursfond	2087	Överkursfond
		Fritt eget kapital
Överkursfond	2097	Överkursfond
Balanserad vinst eller förlust	2091	Balanserat resultat
Erhållna aktieägartillskott	2093	
Egna aktier	2094	
Fusionsresultat	2095	
Vinst eller förlust från föregående år	2098	
Årets resultat	2099	Årets resultat

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
		Eget kapital (ekonomiska föreningar)
		<i>Bundet eget kapital</i>
Medlemsinsatser	2083	Medlemsinsatser
Insatsemission	2087	
Förlagsinsatser	2084	Förlagsinsatser
Uppskrivningsfond	2085	Uppskrivningsfond
Fond yttre underhåll	2088	Fond yttre underhåll
Reservfond	2086	Reservfond
		<i>Fritt eget kapital</i>
Balanserad vinst eller förlust	2091	Balanserat resultat
Mottagna/lämnade koncernbidrag		
Fusionsresultat	2095	
Vinst eller förlust från föregående år	2098	
Fond för verkligt värde		
Årets resultat	2099	Årets resultat
		<i>Obeskattade reserver</i>
Periodiseringsfonder	211x	Periodiseringsfonder
Periodiseringsfonder	212x	
Periodiseringsfonder	213x	
Ackumulerade överavskrivningar	215x	Ackumulerade överavskrivningar
Ersättningsfond	216x	Övriga obeskattade reserver
Övriga obeskattade reserver	219x	
		<i>Avsättningar</i>
Avsättningar för pensioner enligt tryggandelagen	221x	Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.
Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	223x	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
Avsättningar för garantier	222x	Övriga avsättningar
Övriga avsättningar för skatter	225x	
Övriga avsättningar	229x	
		<i>Långfristiga skulder</i>
Obligations- och förlagslån	231x	Obligationslån
Konvertibla lån och liknande	232x	
Checkräkningskredit	233x	Checkräkningskredit
Byggnadskreditiv	234x	Övriga skulder till kreditinstitut
Andra långfristiga skulder till kreditinstitut	235x	
Långfristiga skulder till koncernföretag	236x	Skulder till koncernföretag
Långfristiga skulder till intresseföretag	2371	Skulder till intresseföretag och
Långfristiga skulder till gemensamt styrda företag	2372	gemensamt styrda företag

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Långfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2373	Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
Övriga långfristiga skulder	239x	Övriga skulder
		Kortfristiga skulder
Checkräkningskredit, kortfristig	248x	Checkräkningskredit
Andra kortfristiga låneskulder till kreditinstitut	241x	Övriga skulder till kreditinstitut
Förskott från kunder	242x	Förskott från kunder
Pågående arbeten	243x	Pågående arbete för annans räkning
Fakturerad men ej upparbetad intäkt	245x	Fakturerad men ej upparbetad intäkt
Leverantörsskulder	244x	Leverantörsskulder
Växelskulder	2492	Växelskulder
Leverantörsskulder till koncernföretag	246x	Skulder till koncernföretag
Kortfristiga skulder till koncernföretag	286x	
Leverantörsskulder till intresseföretag	2471	Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag
Leverantörsskulder till gemensamt styrda företag	2472	
Kortfristiga skulder till intresseföretag	2871	
Kortfristiga skulder till gemensamt styrda företag	2872	
Leverantörsskulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2473	Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i
Kortfristiga skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2873	
Skatteskulder	251x	Skatteskulder
Pågående arbeten	243x	Övriga skulder
Fakturerad men ej upparbetad intäkt	245x	
Avräkning spelarrangörer	2491	
Andra övriga kortfristiga skulder	2499	
Utgående moms, 25 %	261x	
Utgående moms, 12 %	262x	
Utgående moms, 6 %	263x	
Ingående moms	264x	
Redovisningskonto för moms	265x	
Punktskatter	266x	
Utgående moms på försäljning inom EU, OSS	267x	
Personalskatt	271x	
Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt	273x	
Avtalade sociala avgifter	274x	
Utmätning i lön, m.m.	275x	
Semestermedel	276x	
Övriga löneavdrag	279x	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Avräkning för factoring och belånade kontraktsfordringar	281x	
Kortfristiga skulder till anställda	282x	
Avräkning för annans räkning	283x	
Kortfristiga låneskulder	284x	
Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto)	285x	
Skuld erhållna bidrag	288x	
Övriga kortfristiga skulder	289x	
Upplupna löner	291x	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter
Upplupna semesterlöner	292x	
Upplupna pensionskostnader	293x	
Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter	294x	
Upplupna avtalade sociala avgifter	295x	
Upplupna räntekostnader	296x	
Förutbetalda intäkter	297x	
Upplupna avtalskostnader	298x	
Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	299x	
RESULTATRÄKNING		
		Rörelseintäkter, lagerför ändringar m.m.
Huvudintäkter – fria konton	30xx	Nettoomsättning
Huvudintäkter – fria konton	31xx	
Huvudintäkter – fria konton	32xx	
Huvudintäkter – fria konton	33xx	
Huvudintäkter – fria konton	34xx	
Fakturerade kostnader	35xx	
Rörelsens sidointäkter	36xx	
Intäktskorrigeringar	37xx	
Förändring av produkter i arbete	494x	Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbeten för annans räkning
Förändring av lager av färdiga varor	495x	
Förändring av pågående arbeten, nedlagda kostnader	497x	
Aktiverat arbete för egen räkning	38xx	Aktiverat arbete för egen räkning
Övriga rörelseintäkter	39xx	Övriga rörelseintäkter

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
		Rörelsekostnader
Inköp av varor och material fria	40xx	Råvaror och förnödenheter (Kontona 40xx–47xx kopplas i handelsföretag till raden Handelsvaror i resultaträkningen.)
Inköp av varor och material fria	41xx	
Inköp av varor och material fria	42xx	
Inköp av varor och material fria	43xx	
Inköp av varor och material fria	44xx	
Inköp av varor och material fria	45xx	
Legoarbeten, under entreprenader	46xx	
Reduktion av inköpspriser	47xx	
Förändring av lager av råvaror	491x	
Förändring av lager av tillsatsmaterial och förnödenheter	492x	
Inköp av varor och material – fria	40xx	Handelsvaror (Kontona 40xx–47xx kopplas i tillverkande företag till raden Råvaror och förnödenheter i resultaträkningen.)
Inköp av varor och material – fria	41xx	
Inköp av varor och material – fria	42xx	
Inköp av varor och material – fria	43xx	
Inköp av varor och material – fria	44xx	
Inköp av varor och material – fria	45xx	
Legoarbeten, underentreprenader	46xx	
Reduktion av inköpspriser	47xx	
Förändring av lager av handelsvaror	496x	
Förändring av lager av värdepapper	498x	
Lokalkostnader	50xx	Övriga externa kostnader
Fastighetskostnader	51xx	
Hyra av anläggningstillgångar	52xx	
Energikostnader	53xx	
Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	54xx	
Reparation och underhåll	55xx	
Kostnader för transportmedel	56xx	
Frakter och transporter	57xx	
Resekostnader	58xx	
Reklam och PR	59xx	
Övriga försäljningskostnader	60xx	
Kontorsmateriel och trycksaker	61xx	
Tele och post	62xx	
Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	63xx	
Förvaltningskostnader	64xx	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Övriga externa tjänster	65xx	
Fri kontogrupp	66xx	
Fri kontogrupp	67xx	
Inhyrd personal	68xx	
Övriga externa kostnader	69xx	
Löner till kollektivanställda	70xx	Personalkostnader
Fri kontogrupp	71xx	
Löner till tjänstemän och företagsledare	72xx	
Kostnadsersättningar och förmåner	73xx	
Pensionskostnader	74xx	
Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	75xx	
Övriga personalkostnader	76xx	
Nedskrivning av immateriella anläggningstillgångar	771x	Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar
Nedskrivning av byggnader och mark	772x	
Nedskrivning av maskiner och inventarier	773x	
Återföring av nedskrivningar av immateriella anläggningstillgångar	776x	
Återföring av nedskrivningar av byggnader och mark	777x	
Återföring av nedskrivningar av maskiner och inventarier	778x	
Avskrivningar på immateriella anläggningstillgångar	781x	
Avskrivningar på byggnader och markanläggningar	782x	
Avskrivningar på maskiner och inventarier	783x	
Avskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet	784x	
Nedskrivningar av vissa omsättningstillgångar	774x	Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar
Återföring av nedskrivning av vissa omsättningstillgångar	779x	
Valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	796x	Övriga rörelsekostnader
Förlust vid avyttring av immateriella och materiella anläggningstillgångar	797x	
Övriga rörelsekostnader	799x	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
		Finansiella poster
Utdelning på andelar i koncern-företag	801x	Resultat från andelar i koncernföretag
Resultat vid försäljning av andelar i koncernföretag	802x	
Resultatandelar från handelsbolag (dotterföretag)	803x	
Utdelningar på andelar i intresse-företag	8111	Resultat från andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag
Utdelning på andelar i gemensamt styrda företag	8112	
Emissionsinsats, intresseföretag	8116	
Emissionsinsats, gemensamt styrda företag	8117	
Resultat vid försäljning av andelar i intresseföretag	8121	
Resultat vid försäljning av andelar i gemensamt styrda företag	8122	
Resultatandelar från handelsbolag (intresseföretag)	8131	
Resultatandelar från handelsbolag (gemensamt styrda företag)	8132	
Utdelning på andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8113	Resultat från övriga företag som det finns ett ägarintresse i
Emissionsinsats, övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8118	
Resultat vid försäljning av andelar i övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8123	
Resultatandelar från handelsbolag (övriga företag som det finns ett ägarintresse i)	8133	
Utdelning på andelar i andra företag	821x	Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar
Resultat vid försäljning av värdepapper i och långfristiga fordringar hos andra företag	822x	
Valutakursdifferenser på långfristiga fordringar	823x	
Resultatandelar från handelsbolag (andra företag)	824x	
Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos och värdepapper i andra företag	825x	
Ränteintäkter från långfristiga fordringar hos koncern företag	826x	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
Ränteintäkter från omsättningstillgångar	831x	Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter
Valutakursdifferenser på kortfristiga fordringar och placeringar	833x	
Utdelningar på kortfristiga placeringar	834x	
Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar	835x	
Övriga ränteintäkter från koncernföretag	836x	
Övriga finansiella intäkter	839x	
Nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag	807x	Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar
Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos koncernföretag	808x	
Nedskrivningar av andelar från och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	817x	
Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i	818x	
Nedskrivningar av innehav av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	827x	
Återföringar av nedskrivningar av andelar i och långfristiga fordringar hos andra företag	828x	
Nedskrivningar av kortfristiga placeringar	837x	
Återföringar av nedskrivningar av kortfristiga placeringar	838x	
Räntekostnader för långfristiga skulder	841x	
Räntekostnader för kortfristiga skulder	842x	
Valutakursdifferenser på skulder	843x	Räntekostnader och liknande resultatposter
Erhållna räntebidrag	844x	
Räntekostnader till koncernföretag	846x	
Övriga skuldrelaterade poster	848x	

Kontonamn	Konto-nr	Post i ÅR – K2-regler
		Bokslutsdispositioner
Mottagna koncernbidrag	882x	Erhållna koncernbidrag
Lämnade koncernbidrag	883x	Lämnade koncernbidrag
Förändring av periodiseringsfonder	881x	Förändring av periodiseringsfonder
Lämnade gottgörelser	884x	Lämnad gottgörelse (K2-EF)
Förändring av överavskrivningar	885x	Förändring av överavskrivningar
Förändring av ersättningsfond	886x	Övriga bokslutsdispositioner
Övriga bokslutsdispositioner	889x	
		Skatter
Skatt som belastar årets resultat	891x	Skatt på årets resultat
Skatt på grund av ändrad beskattning	892x	
Restituerad skatt	893x	
Övriga skatter	898x	Övriga skatter
Resultat	899x	Årets resultat

Tabell 2 – kopplingen mellan post i årsredovisningen enligt K2 och kontonummer

Resultaträkning	Kontonummer
Rörelseintäkter, lagerförändringar m.m.	
Nettoomsättning	30xx–37xx
Förändringar av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbeten för annans räkning	494x–495x, 497x
Aktiverat arbete för egen räkning	38xx
Övriga rörelseintäkter	39xx
Rörelsekostnader	
Råvaror och förnödenheter	40xx–47xx, 491x–492x
Handelsvaror	40xx–47xx, 496x, 498x
Övriga externa kostnader	50xx–69xx
Personalkostnader	70xx–76xx
Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar	771x–773x, 776x–778x, 78xx
Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar	774x, 779x
Övriga rörelsekostnader	79xx
Finansiella poster	
Resultat från andelar i koncernföretag	801x–803x
Resultat från andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag	8111–8112, 8116–8117, 8121–8122, 8131–8132
Resultat från övriga företag som det finns ett ägarintresse i	8113, 8118, 8123, 8133
Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar	821x–826x
Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	831x–836x, 839x
Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	807x–808x, 817x–818x, 827x–828x, 837x–838x
Räntekostnader och liknande resultatposter	84xx
Bokslutsdispositioner	
Erhållna koncernbidrag	882x
Lämnade koncernbidrag	883x
Förändring av periodiseringsfonder	881x
Förändring av överavskrivningar	885x
Övriga bokslutsdispositioner	886x, 889x

Resultaträkning/Balansräkning	Kontonummer
Skatter	
Skatt på årets resultat	891x-893x
Övriga skatter	898x
Årets resultat	899x
BALANSRÄKNING	
TILLGÅNGAR	
Tecknat men ej inbetalt kapital	169x
Anläggningstillgångar	
Immateriella anläggningstillgångar	
Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter	102x-105x
Hyresrätter och liknande rättigheter	106x
Goodwill	107x
Förskott för immateriella anläggningstillgångar	108x
Materiella anläggningstillgångar	
Byggnader och mark	111x, 113x-115x
Maskiner och andra tekniska anläggningar	121x
Inventarier, verktyg och installationer	122x-125x
Förbättringsutgifter på annans fastighet	112x
Övriga materiella anläggningstillgångar	129x
Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar	118x, 128x
Finansiella anläggningstillgångar	
Andelar i koncernföretag	131x
Fordringar hos koncernföretag	132x
Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag	1331-1344, 1338
Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag	1341-1334, 1348
Ägarintressen i övriga företag	1336-1338
Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1346-1348
Andra långfristiga värdepappersinnehav	135x
Lån till delägare eller närstående	136x
Andra långfristiga fordringar	138x

Balansräkning	Kontonummer
Omsättningstillgångar	
Varulager m.m.	
Råvaror och förnödenheter	141x–142x
Varor under tillverkning	144x
Färdiga varor och handelsvaror	145x–146x
Övriga lagertillgångar	149x
Pågående arbete för annans räkning	147x
Förskott till leverantörer	148x
Kortfristiga fordringar	
Kundfordringar	151x–153x, 155x, 158x
Fordringar hos koncernföretag	156x, 166x
Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag	1571–1572, 1671–1672
Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	1573, 1673
Övriga fordringar	161x, 163x–165x, 168x
Upparbetad men ej fakturerad intäkt	162x
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	17xx
Kortfristiga placeringar	
Andelar i koncernföretag	186x
Övriga kortfristiga placeringar	181x–183x, 188x–189x
Kassa bank	
Kassa och bank	191x–198x
Redovisningsmedel	199x
EGET KAPITAL OCH SKULDER	
Eget kapital (aktiebolag)	
Bundet eget kapital	
Aktiekapital	2081
Ej registrerat aktiekapital	2082
Uppskrivningsfond	2085
Reservfond	2086
Överkursfond	2087
Fritt eget kapital	
Överkursfond	2097
Balanserat resultat	2091, 2093–2095, 2098
Årets resultat	2099

Balansräkning	Kontonummer
Obeskattade reserver	
Periodiseringsfonder	211x–213x
Ackumulerade överavskrivningar	215x
Övriga obeskattade reserver	216x–219x
Avsättningar	
Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.	221x
Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	223x
Övriga avsättningar	222x, 225x–229x
Långfristiga skulder	
Obligationslån	231x–232x
Checkräkningskredit	233x
Övriga skulder till kreditinstitut	234x–235x
Skulder till koncernföretag	236x
Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag	2371–2372
Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2373
Övriga skulder	239x
Kortfristiga skulder	
Checkräkningskredit	248x
Övriga skulder till kreditinstitut	241x
Förskott från kunder	242x
Pågående arbete för annans räkning	243x
Fakturerad men ej upparbetad intäkt	245x
Leverantörsskulder	244x
Växelskulder	2492
Skulder till koncernföretag	246x, 286x
Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag	2471–2472, 2871–2872
Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i	2473, 2873
Skatteskulder	251x
Övriga skulder	2490–2491, 2493–2499, 26xx, 27xx, 281x–285x, 288x–289x
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	29xx

Bokföring och redovisning av moms i momsdeklarationen

En ny momslag gäller från den 1 juli 2023, mervärdesskattelagen (2023:200). Den nya momslagen innebär ingen ändring i sak. Den har en ny struktur och ett moderniserat språk. Lagen är vidare anpassad till mervärdesskattedirektivets begrepp, struktur och systematik.

Grundläggande principer för momsredovisning

Vid momsredovisningen är det ett antal grundläggande frågor som är av intresse, nämligen

- VAD medför betalningsskyldighet (momsskyldighet),
- VILKA varor och tjänster är momspliktiga,
- VEM är betalningsskyldig,
- HUR beräknas momsbeloppet,
- NÄR inträffar den beskattningsgrundande händelsen,
- NÄR inträder redovisningsskyldigheten,
- NÄR ska momsdeklaration lämnas och betalning ske, och
- VILKA uppgifter ska en faktura innehålla.

1a. VAD medför momsskyldighet, huvudregeln?

Enligt huvudregeln ska moms betalas till staten när samtliga fyra följande rekvisit föreligger.

- Det har skett en försäljning eller ett uttag,
- inom landet (i Sverige),
- av varor eller tjänster som är skattepliktiga,
- av en beskattningsbar person.

Avgörande vid bedömningen av om det är en beskattningsbar person är om ekonomisk verksamhet bedrivs självständigt. Beskattningsbar person är den som

- oavsett plats,
- *självständigt* bedriver en *ekonomisk verksamhet*,
- oberoende av dess syfte eller resultat.

En privatperson som säljer en vara på annons har uppfyllt samtliga rekvisit utom det sista, beskattningsbar person. Säljer han varan i sin näringsverksamhet är däremot samtliga kriterier uppfyllda, vilket innebär att moms ska betalas på försäljningen. I regel är det inget problem att avgöra om det är en beskattningsbar person, men svårbedömda gränsfall kan uppkomma.

Det är inte bara försäljning av varor och tjänster som räknas som en beskattningsbar transaktion utan även ett uttag av en vara eller tjänst. Byte är både en försäljning och ett inköp. För att det ska vara en beskattningsbar transaktion ska det finnas en motprestation. Gåva och bidrag är därför normalt inte momspliktigt. I det fall bidraget är ersättning för en motprestation ska mottagaren betala utgående moms, som vid en vanlig försäljning.

Den som inte är betalningsskyldig saknar rätt till avdrag för ingående moms. Rätt till återbetalning av ingående moms föreligger dock i vissa i lagen angivna situationer trots att personen inte betalar någon moms. Det gäller t.ex. exportföretag och företag i uppbyggnadsskede.

Skattebefrielse för beskattningsbara personer med liten omsättning

Från och med den 1 januari 2025 gäller att en beskattningsbar person med en årsomsättning som inte överstiger 120 000 kronor får befrias från mervärdesskatt. Det gäller om omsättningen inte har överstigit 120 000 kronor under något av de två senaste beskattningsåren. Är den beskattningsbara personen tidigare registrerad till moms måste denne ansöka om befrielse hos Skatteverket. Den som omfattas av skattebefrielse ska inte ange moms i fakturan.

Rätt till avdrag för moms föreligger inte för den som är befriad från moms. Justering av ingående moms ska ske vid övergång från beskattning till skattebefrielse, och tvärtom.

1b. VAD medför betalningsskyldighet, annat än huvudregeln?

Förutom vad som gäller enligt huvudregeln ska moms betalas till staten

- vid momspliktigt förvärv från annat EU-land där det föreligger omvänd betalningsskyldighet och
- vid import av varor.

2. VILKA varor och tjänster är momspliktiga?

Alla varor och tjänster är momspliktiga om det inte finns ett undantag i mervärdesskattelagen. Om varan eller tjänsten inte är momspliktig ska moms inte tas ut.

Exempel på momsfria varor och tjänster är

- banktjänster,
- fartyg,
- fastigheter,
- flygbensin och flygfotogen,
- försäkringar,

- sjukvård,
- tandvård, och
- värdepappershandel.

När det gäller fastigheter finns det en möjlighet till frivillig beskattning, se vidare inledningsavsnittet till kontogrupp 11.

Det finns också ett antal situationer när moms inte ska tas ut. Det är bl.a. vid

- försäljning av andra tillgångar än omsättningstillgångar när avdrag för ingående moms inte medgavs vid förvärvet (t.ex. en bil),
- överlåtelse av hela eller en del av en verksamhet, och
- försäljning av varor till momsregistrerade köpare i andra EU-länder.

3. VEM är betalningsskyldig?

Som huvudregel är det säljaren som är skyldig att redovisa och betala moms. I vissa fall är det köparen som redovisar och betalar momsen, det föreligger s.k. omvänd betalningsskyldighet. Om köparen vid omvänd betalningsskyldighet har full avdragsrätt för ingående moms medges avdrag för ingående moms med samma belopp som ska betalas i utgående moms. Omvänd betalningsskyldighet tillämpas bl.a. vid förvärv av varor och tjänster från annat EU-land och vid byggföretags köp av byggtjänster, vid köp av investeringsguld eller vid handel med skrot och avfall.

4. HUR beräknas momsbeloppet (beskattningsunderlaget)?

Moms tas ut med 25, 12 eller 6 procent av ett beskattningsunderlag. Den generella skattesatsen är 25 procent och betalas för samtliga varor och tjänster om inte annat är särskilt angivet. För dessa särskilt angivna varor och tjänster är procentsatsen 12 och 6 procent. I t.ex. en hotellverksamhet kan alla tre procentsatserna bli aktuella; 25 procent för servering av vin och öl, 12 procent för hotellrum och mat samt 6 procent vid försäljning av tidningar.

Beskattningsunderlaget är den ersättning (pris) som avtalats med kunden minus momsbeloppet och ränta. För att det ska vara fråga om ränta ska det vara en kapitalskuld och köparen ska kunna frigöra sig från betalningsskyldigheten om skulden betalas i förtid. Dröjsmålsränta och ränta vid avbetalningsköp är exempel på räntor som inte ingår i beskattningsunderlaget. Vid uttag är beskattningsunderlaget inköpsvärdet eller om sådant saknas, självkostnadspriset vid tidpunkten för uttaget. Här föreligger en skillnad i förhållande till inkomstbeskattningen där ett uttag ska värderas till marknadsvärdet.

Då allt utom ränta och moms ska inräknas i beskattningsunderlaget ska moms betalas på bl.a. tull, skatter, porto- och fraktkostnader, faktureringsavgifter, expeditonsavgifter, resekostnader och traktementsersättningar.

Det bör observeras att vilken skattesats som ska användas styrs av den sålda varan eller tjänsten. Vilka skattesatser som gäller för leverantörens egna utgifter saknar därvid betydelse. Om t.ex. en datakonsult fakturerar ett utfört arbete ska skattesatsen 25 procent användas för hela det fakturerade beloppet. Det gäller även om konsulten utöver utfört arbete även fakturerar för hotellkostnader och resor (för vilken konsulten har betalat 12 procent i moms), se exempel 26-2 Utlägg.

Vid ett pris inklusive moms beräknas momsbeloppet enligt följande tabell

Skattesats	Exklusive moms	Inklusive moms
– generell skattesats	25 %	20 %
– reducerad 1 skattesats	12 %	10,71 %
– reducerad 2 skattesats	6 %	5,66 %

5. NÄR inträffar den beskattningsgrundande händelsen?

Tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen är avgörande för vilka beskattningsregler som gäller. Frågan har därför främst betydelse när det sker en lagändring, t.ex. förändrad skattesats. Den beskattningsgrundande händelsen inträffar när en vara levererats, en tjänst tillhandahålls eller när uttag av vara eller tjänst sker. Erhålls betalning i förskott inträffar den beskattningsgrundande händelsen när förskottet inflyter kontant eller på annat sätt kommer den betalningsskyldige tillgodo.

Vid EU-handel inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid samma tidpunkt som för transaktioner inom landet, det vill säga vid leverans för varor och vid tillhandahållandet för tjänster.

6. NÄR inträder redovisningsskyldigheten?

Har den beskattningsgrundande händelsen inträffat och momsbeloppet har beräknats är nästa fråga när momsen ska redovisas, dvs. vilken redovisningsperiod som utgående respektive ingående moms ska redovisas. Detta styrs av vilken redovisningsmetod som tillämpas. Momsredovisning ska fullgöras enligt faktureringsmetoden eller bokslutsmetoden (kontantmetoden).

Faktureringsmetoden

Den som tillämpar faktureringsmetoden ska – utöver momsen på kontantaffärer och förskott – även redovisa momsen på utgående fakturor som bokförts. Sådana fakturor som enligt god redovisningssed borde ha bokförts ska även momsredovisas under redovisningsperioden.

Rätt till avdrag för ingående moms inträder vid bokföring av den affärshändelse som avdragsrätten grundas på. Företaget har alltså

rätt till avdrag – utöver avdrag för moms på kontantinköp – även för moms på obetalda fakturor och som avser utförda leveranser eller tillhandahållanden under redovisningsperioden.

Vid omsättning av bygg- eller anläggningstjänster gäller fakturadatummetoden, se kontogrupp 14.

Bokslutsmetoden

Bokslutsmetoden innebär att kontantprincipen ska tillämpas under löpande år. Moms på utgående fakturor ska redovisas först när de betalats. I samband med bokslutet bokförs utgående fakturor inklusive moms och den utgående momsen redovisas i momsdeklarationen för räkenskapsårets sista period.

Avdragsrätten för ingående moms inträder under löpande år då kontant betalning görs. I samband med bokslut bokförs obetalda fakturor inklusive moms och den ingående momsen redovisas i deklarationen för räkenskapsårets sista period.

Unionsinterna förvärv

Vid gemenskapsinterna förvärv ska utgående moms tas upp under den redovisningsperiod då faktura ställs ut. Momsen ska dock redovisas senast under den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen i den månad som följer på den månad under vilken betalningsskyldigheten för förvärvet inträffade.

EU-handel av tjänster

Förvärv av tjänster från annat EU-land som anses tillhandahållna i Sverige ska redovisas för den period då de tillhandahålls. Bestämningen kan föranleda praktiska tillämpningsproblem eftersom redovisningsskyldigheten för moms kan inträda innan bokföringsskyldigheten. Av denna anledning kan, enligt en skrivelse från Skatteverket, redovisning i momsdeklarationen och i den periodiska sammanställningen ske med utgångspunkt i faktureringsstidpunkten om fakturering sker i nära anslutning till tillhandahållandet av tjänsten (dnr 131 915470-09/111).

7. NÄR ska momsdeklarationen lämnas och betalning ske?

Redovisningsperiod

En momsdeklaration ska lämnas för varje redovisningsperiod. En redovisningsperiod kan omfatta en kalendermånad, tre kalendermånader eller ett beskattningsår.

Huvudregeln är en kalendermånad. För företag med ett beräknat beskattningsunderlag (exkl. unionsinterna förvärv och import) för beskattningsåret på högst 40 miljoner kronor gäller i stället en redovisningsperiod på ett kalenderkvartal. Beräknas beskattningsunderlaget uppgå till högst en miljon kronor är redovisningsperioden ett beskattningsår. Ett företag kan oavsett beräknat beskattningsunderlag alltid välja kalendermånad som redovisningsperiod.

När ska momsdeklarationen lämnas och betalning ske?

Om beskattningsunderlaget beräknas understiga 40 miljoner kronor per beskattningsår ska momsdeklarationen lämnas och betalning ske vid samma tillfälle. Momsen ska då deklareras och betalas senast den 12 (januari och augusti den 17) andra månaden efter utgången av redovisningsperioden. Det innebär t.ex. att för kalendermånaden mars och kalenderkvartalet januari till mars ska momsdeklarationen lämnas och betalning ske senast den 12 maj.

Överstiger beskattningsunderlaget 40 miljoner kronor ska momsdeklarationen lämnas och betalas senast den 26:e månaden efter utgången av redovisningsperioden (kalendermånad).

För den som har ett helt beskattningsår som redovisningsperiod gäller att momsdeklarationen ska lämnas vid samma tidpunkt som inkomstdeklarationen ska lämnas. Det gäller dock inte för den som har utfört vissa gränsöverskridande transaktioner inom EU. Då ska momsdeklarationen lämnas senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång (vid kalenderår den 26 februari).

8. *VILKA uppgifter ska en faktura innehålla?*

Bokföringslagen

Enligt Bokföringslagen är en faktura att betrakta som en affärshändelse.

En affärshändelse är alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden. Det kan vara in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat.

Alla affärshändelser ska bokföras löpande i form av verifikationer. Uppgifterna i en verifikation dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen. Det får finnas en gemensam verifikation för flera likartade affärshändelser.

En verifikation ska innehålla:

- Uppgift om när den sammanställts.
- När affärshändelsen inträffat.

- Vad den avser.
- Vilket belopp den gäller.
- Vilken motpart den berör.
- I de fall uppgifter inte finns på verifikationen ska upplysning finnas om dessa handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för affärshändelsen samt var dessa finns tillgängliga.
- Verifikationsnummer eller annat identifieringstecken.
- Övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den bokförda affärshändelsen utan svårighet ska kunna fastställas.

Uppgifterna i punktform ovan kan utelämnas om det är förenat med svårigheter att lämna uppgifterna och ett utelämnande är förenat med god redovisningssed.

Fakturans innehåll (enligt ML)

Huvudregeln är att faktura ska upprättas från en näringsidkare, till en näringsidkare eller en juridisk person som inte är näringsidkare, vid transaktioner som är momspliktiga. Faktura ska upprättas för transaktioner inom Sverige. Det är näringsidkaren som ansvarar för att faktura upprättas, även om köparen eller tredje part upprättar fakturan. I tre fall ska faktura upprättas vid transaktioner med privatpersoner. Det gäller vid försäljning av nya transportmedel till annat EU-land, vid distansförsäljning till en köpare i ett annat EU-land, om säljaren är registrerad till moms i det andra EU-landet samt bygg- och anläggningstjänster och varor som säljs i samband med sådant tillhandahållande.

Fakturan kan vara ett fysiskt dokument, eller dokument eller meddelanden i elektronisk form, så länge dessa uppfyller kraven för en faktura. Det är innehållet i en faktura som är avgörande, inte namnet på dokumentet. Det betyder att hänvisningar kan ske till andra handlingar, så länge dessa finns tillgängliga för säljaren och köparen.

En faktura ska innehålla följande för att köparen ska få avdrag för ingående moms:

- Datum för utfärdandet.
- Ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som ensamt identifierar fakturan.
- Säljarens registreringsnummer till moms under vilket varorna eller tjänsterna omsatts.
- Kundens registreringsnummer till moms under vilket han har förvärvat varorna eller tjänsterna, om han är betalningsskyldig för förvärvet av varorna eller tjänsterna eller det är fråga om en gemenskapsintern varuförsäljning.
- Säljarens och köparens namn och adress.
- Varornas mängd och art eller de omsatta tjänsternas omfattning och art.

- Datum då varorna levererats eller tjänsterna tillhandahållits eller det datum då sådan förskotts- eller a conto-betalning erlagts, om ett sådant datum kan fastställas och det skiljer sig från datumet för fakturans utfärdande.
- Beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag, enhetspriset exklusive moms, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset.
- Tillämpad skattesats.
- Det momsbelopp som ska betalas.
- Vid befrielse från skatt eller när köparen är skyldig att betala moms, en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i ML eller den relevanta bestämmelsen i mervärdesskattedirektivet eller en annan uppgift om att transaktionen är skattebefriad eller att köparen är skyldig att betala moms.
- Vid leverans av nytt transportmedel till ett annat EU-land, de uppgifter som avgör att varan ska hänföras till ett sådant transportmedel.
- Vid tillämpning av vinstmarginalbeskattning (VMB) en hänvisning till dessa bestämmelser, eller artikel 313.1 respektive 306 i mervärdesskattedirektivet eller en annan uppgift om att bestämmelserna om VMB tillämpas.

Självfaktura, "selfbilling"

Faktureringsreglerna möjliggör för köparen att utfärda faktura för säljarens räkning. Det ska finnas ett avtal om självfaktureringen innan försäljningen. Säljaren ska godkänna varje faktura och det ska framgå på fakturan att det är köparen som utfärdat fakturan. I övrigt gäller de allmänna reglerna om momsskyldighet och redovisningsskyldighet.

Förenklad faktura

En förenklad faktura får upprättas om försäljningen avser ett belopp på högst 4 000 kr inklusive moms. Försäljning till andra länder får inte göras med förenklad faktura. Det är även tillåtet med en förenklad faktura om handelsbruket i branschen, administrativ praxis eller tekniska förutsättningar försvårar för att upprätta en vanlig faktura. Förenklad faktura kan t.ex. användas för parkerings- och tågbiljetter. En förenklad faktura ska innehålla:

- Datum för utfärdandet.
- Identifiering av säljaren.
- Identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som har tillhandahållits.
- Momsen som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna momsen.

Kreditnota (ändringsfaktura)

En kreditnota (ändringsfaktura) ska upprättas när villkorad kassarabatt lämnas eller annan nedsättning sker av priset eller om en vara återlämnas. Ändringsfaktura behöver inte upprättas för rabatter som erhålls vid betalning före förfallodagen (kassarabatt) om följande förutsättningar är uppfyllda:

- Den tid inom vilken kassarabatten medges anges på fakturan.
- Om kassarabatten utnyttjas anges på fakturan uppgift om ändringen av beskattningsunderlaget och momsen.
- Kopia av betalningshandling som visar att betalning skett kompletterar fakturan.

På ändringsfakturan ska samma momssats användas som på den ursprungliga fakturan. Den ska innehålla en särskild och otvetydig ändring av och hänvisning till den ursprungliga fakturan. Därutöver ska den innehålla uppgift om:

- ändringen av skatten, och
- att köparen är skyldig att betala mervärdesskatt.

Vid prisnedsättningar i efterhand kan parterna avtala om att nedsättningen inte ska ändra (minska) momsbeloppet. Då finns inget krav att upprätta ändringsfaktura. Det kan t.ex. vara nedsättningar i form av bonus, återbäring och andra liknande rabatter.

Samlingsfaktura

En samlingsfaktura får användas om man säljer varor med separata leveranser eller tillhandahåller flera tjänster. Kraven på fakturan är densamma, men separata löpnummer behöver inte anges.

Förskotts- eller a conto-betalningar

Faktura ska utfärdas vid förskotts- eller a conto-betalningar vid momspliktiga transaktioner.

Det är säljaren som är ansvarig för att faktura upprättas.

Vinstmarginalbeskattning begagnade varor

Inledning

Den som inom ramen för sin ekonomiska verksamhet har förvärvat begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter i syfte att sälja dem vidare (s.k. betalningsskyldig återförsäljare) ska i vissa fall tillämpa en särskild form av momsredovisning. Sådan redovisning, s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB), ska tillämpas om förvärvet har skett från någon som inte har haft avdragsrätt för ingående moms. Oftast är det fråga om förvärv från privatpersoner, men det kan t.ex. också vara förvärv från en näringsidkare som vid sitt förvärv inte har haft rätt till avdrag för ingående moms. Reglerna om vinstmarginalbeskattning finns i 20 kap. ML.

Vinstmarginal och beskattningsunderlag

Vid vinstmarginalbeskattning grundas beskattningen på återförsäljarens *vinstmarginal*, dvs. skillnaden mellan försäljningspriset och inköpspriset. Beskattningsunderlaget är vinstmarginalen minskad med moms som är hänförlig till vinstmarginalen.

Tillämpas vinstmarginalbeskattning vid försäljning av en vara får inte momsbelopp eller beskattningsunderlag framgå av fakturan. Den som förvärvar varan får inte heller dra av någon ingående moms.

Om försäljningspriset är 5 000 kr och inköpspriset 3 000 kr är vinstmarginalen 2 000 kr. Är det en vara som ska beskattas med 25 procent är den moms som är hänförlig till vinstmarginalen 400 kr ($20\% \times 2\,000\text{ kr}$) och beskattningsunderlaget 1 600 kr ($2\,000 - 400$). Om skattesatsen för den sålda varan hade varit 6 procent skulle momsbeloppet ha beräknats till 113 kr ($5,66\% \times 2\,000\text{ kr}$) och beskattningsunderlaget 1 887 kr ($2\,000 - 113$).

Två olika metoder för VMB

Det finns två metoder att redovisa vinstmarginalbeskattning – huvudregeln (även kallad normal metod) och förenklad marginalbeskattning.

Förenklad metod får användas när flera varor köps eller säljs samtidigt utan att de enskilda varornas pris är känt. Det kan t.ex. vara köp av hel frimärkssamling där frimärkena säljs styckvis. Förenklad metod får även användas i den omvända situationen, dvs. när varorna köps in styckvis men säljs som ett parti utan att den enskilda varans försäljningspris är känt. För motorfordon gäller att förenklad metod endast får användas om fordonet förvärvats för att efter skrotning säljas i delar. Det krävs ingen särskild ansökan för att få tillämpa förenklad metod, utan det är den betalningsskyldige själv som avgör om förutsättningarna är uppfyllda för detta.

Enligt huvudregeln ska vinstmarginalen beräknas för varje enskild vara och är skillnaden mellan dess försäljningsinkomst och inköps-

utgift. Vid förenklad metod är vinstmarginalen skillnaden mellan en redovisningsperiods sammanlagda försäljningsinkomster minskade med periodens sammanlagda inköpsutgifter. Observera att det vid förenklad metod krävs att varor som beskattas enligt olika skattesatser ska hållas isär, se nedan under förlust.

Förlust (negativ vinstmarginal)

Tillämpas *huvudregeln* och det vid en försäljning av en vara uppkommer förlust, dvs. negativ vinstmarginal, får denna inte räknas av mot vinst vid annan försäljning. Undantag gäller om inköp eller försäljningar för en viss redovisningsperiod till huvudsaklig del får redovisas enligt förenklad metod, och den betalningsskyldige väljer att tillämpa förenklad metod för samtliga försäljningar. Se nedan Allmänna regler och olika kombinationer samt exempel 6.

Tillämpas *förenklad metod* får negativ vinstmarginal, s.k. *inköpsöverskott*, för en redovisningsperiod utnyttjas efterföljande period. Det sker genom att det belopp varmed periodens inköp överstiger försäljningen (inköpsöverskottet) läggs till inköpen under efterföljande period. Det är däremot inte tillåtet att avräkna förlust mot försäljning som beskattas enligt en annan skattesats. Av denna anledning måste man särskilja inköp och försäljningar som beskattas enligt olika skattesatser (6 procent, 12 procent eller 25 procent).

Allmänna regler och olika kombinationer

Den betalningsskyldige kan själv välja att i stället för vinstmarginalbeskattning tillämpa de allmänna reglerna, vilket innebär att utgående moms beräknas på försäljningspriset (se kommentaren i exempel 1 a nedan). En betalningsskyldig kan därför under en och samma redovisningsperiod tillämpa tre olika metoder – allmänna regler samt vinstmarginalbeskattning enligt huvudregeln och enligt förenklad metod.

Om den huvudsakliga delen (75 procent) av inköp eller försäljningar, för en viss redovisningsperiod, sker enligt förenklad metod får även den försäljning som normalt ska redovisas enligt huvudregeln redovisas enligt förenklad metod. Observera att denna bedömning ska göras varje redovisningsperiod för sig och att försäljning av motorfordon alltid ska redovisas enligt huvudregeln. Se exempel 6 nedan.

Ingående moms och reparation av vara

Avdrag medges inte för s.k. fiktiv moms. För att avdrag ska medges för ingående moms ska den som sålt varan vara betalningsskyldig för försäljningen och redovisa momsbeloppet i faktura. Detta gäller även betalningsskyldig återförsäljare som redovisar moms enligt reglerna för vinstmarginalbeskattning. Däremot föreligger avdragsrätt för debiterad ingående moms för övriga förvärv för verksamheten. Det innebär att betalningsskyldig återförsäljare medges avdrag för ingående moms för reparation och underhåll av inköpta varor.

Eftersom avdrag för ingående moms medges för reparation av vinstmarginalbeskattade varor ska denna inköpskostnad inte beaktas när vinstmarginalen beräknas. Av denna anledning bokförs reparation av sådana varor på ett särskilt inköpskonto, konto 4290 Reparation och underhåll VMB varor. Om den reparerade varan finns kvar på balansdagen, och utgifterna för reparationen är väsentliga, ska enligt god redovisningssed värdet ingå i varans anskaffningsvärde.

Tillämpas huvudregeln (normal metod) ska saldot på balansdagen för konto 1465 Lager varor VMB motsvara anskaffningsvärdet för de tillgångar som finns kvar i lager. Det anskaffningsvärde som avses här är det värde som ligger till grund för vinstmarginalberäkning. Eftersom reparation av lagertillgångar, som enligt god redovisningssed ökar anskaffningsvärdet, inte påverkar vinstmarginalbeskattningen bör denna del av anskaffningsvärdet redovisas på särskilt tillgångskonto, se exempel 3.

Bokföring

Den som redovisar moms både enligt de allmänna reglerna och reglerna för vinstmarginalbeskattning är skyldig att i sina räkenskaper särskilja de olika transaktionerna. Mot bakgrund av att beskattningsreglerna för huvudregeln och förenklad metod är olika skiljer sig också bokföringen mellan metoderna. Nedan följer en sammanfattning av konteringsinstruktionerna för de båda metoderna. Observera att i denna sammanfattning är utgångspunkten att skattesatsen är 25 procent. För mer information se även konteringsinstruktionerna för varje separat konto.

Huvudregeln (normal metod)

Tillämpas huvudregeln ska inköp bokföras som tillgång på konto 1465. När varan säljs ska det först ske en beräkning om försäljningen har medfört vinst eller förlust. Denna beräkning sker utifrån en sidoordnad redovisning, vanligtvis en inköps- och försäljningsjournal. Vid vinst, dvs. då försäljningspriset är högre än inköpspriset, redovisas ersättningen på konto 3211 och inköpspriset bokas om från konto 1465 till konto 4211. Samtidigt beräknas vinstmarginalen och den utgående moms som är hänförlig till denna. Momsbeloppet debiteras konto 3211 med konto 2616 som motkonto.

Uppkommer förlust, dvs. då inköpspriset är högre än försäljningspriset, noteras erhållen ersättning på konto 3212. I samband med denna notering bokas inköpspriset om från konto 1465 till konto 4212.

På balansdagen ska det bokförda värdet på konto 1465 motsvara det samlade anskaffningsvärdet för tillgångar som vid en försäljning ska redovisas enligt huvudregeln. Ska värdet av tillgångarna skrivas ned ska det inte påverka vinstmarginalberäkningen vid en framtida försäljning. Av denna anledning krediteras konto 1466, som är ett korrektivkonto till konto 1465, med det belopp tillgångarna skrivs ned. Som motkonto till konto 1466 används konto 4091. Har till-

gångarna reparerats för väsentliga belopp bör denna del av anskaffningsvärdet redovisas på ett särskilt tillgångskonto, för att varornas anskaffningsvärde på konto 1465 ska motsvara det värde som används vid vinstmarginalberäkningen.

Förenklad metod

Vid förenklad metod används samma intäktskonto (konto 3220) och inköpskonto (konto 4220) oavsett om vinstmarginalen för perioden blir positiv eller negativ.

Är vinstmarginalen för den aktuella redovisningsperioden positiv, dvs. om periodens saldo för konto 3220 överstiger periodens saldo för konto 4220, ska utgående moms som är hänförlig till denna vinstmarginal beräknas. Momsbeloppet debiteras konto 3220 med konto 2616 som motkonto. När momsen har bokförts kan beskattningsunderlaget för den aktuella perioden beräknas maskinellt som periodens saldo för konto 3220 minus periodens saldo för konto 4220.

Är vinstmarginalen för den aktuella perioden negativ, dvs. om periodens saldo för konto 3220 understiger periodens saldo för konto 4220, uppkommer ett s.k. inköpsöverskott. Detta belopp ska läggas till inköpen efterföljande period. Det sker genom att inköpsöverskottet för perioden debiteras konto 4221, med konto 4220 som motkonto (efter denna notering är periodens saldo på konto 4220 lika med periodens saldo på konto 3220). Efterföljande redovisningsperiod ska beloppet krediteras konto 4221 med konto 4220 som motkonto.

Om det under den sista redovisningsperioden för räkenskapsåret uppkommer negativ vinstmarginal ska detta inköpsöverskott läggas till den första redovisningsperioden efterföljande räkenskapsår. Detta sker genom en notering i den första redovisningsperioden efterföljande år. Inköpsöverskottet debiteras konto 4220 med konto 4222 som motkonto. Konto 4222 används inte mer under detta räkenskapsår.

Tillämpas förenklad metod redovisas det lägsta av tillgångarnas anskaffningsvärde och nettoförsäljningsvärde på konto 1467. Det krävs m.a.o. inte något särskilt konto för nedskrivning eller reparerade varor.

Redovisning i Momsdeklarationen

I Momsdeklarationen redovisas ingen omsättning utan endast beskattningsunderlaget i ruta 07. Utgående moms redovisas i rutorna 10, 11 och 12 beroende på vilken skattesats, 25, 12 eller 6 procent, som tillämpas på försäljningen. Den utgående moms som är hänförlig till vinstmarginalbeskattning redovisas inte separat, utan ingår i övrig moms att betala.

I ruta 07 redovisas det sammanlagda *beskattningsunderlaget* för försäljningar som redovisas både enligt huvudregeln och enligt förenklad metod. Vid negativ vinstmarginal anges inget beskattningsunderlag.

Beskattningsunderlaget för den aktuella redovisningsperioden kan beräknas maskinellt. För försäljningar enligt huvudregeln som beskattas

med 25 procent är beskattningsunderlaget periodens saldo för konto 3211 minus periodens saldo för konto 4211. Vid förenklad metod och skattesatsen 25 procent beräknas beskattningsunderlaget som periodens saldo för konto 3220 minus periodens saldo för konto 4220.

Kontoplan

Klass 1 – Lagerkonton

- 1465 Lager varor VMB
- 1466 Nedskrivning lager varor VMB
- 1467 Lager varor VMB förenklad

Klass 2 – Utgående momskonton

- 2616 Utgående moms VMB, 25 %
- 2626 Utgående moms VMB, 12 %
- 2636 Utgående moms VMB, 6 %

Klass 3 – Försäljningskonton

- 3211 Försäljning positiv VMB, 25 %
- 3212 Försäljning negativ VMB, 25 %
- 3213 Försäljning positiv VMB, 12 %
- 3214 Försäljning negativ VMB, 12 %
- 3215 Försäljning positiv VMB, 6 %
- 3216 Försäljning negativ VMB, 6 %
- 3220 Försäljning VMB förenklad, 25 %
- 3223 Försäljning VMB förenklad, 12 %
- 3226 Försäljning VMB förenklad, 6 %

Klass 4 – Inköpskonton

- 4091 Förändring av lager av varor VMB
- 4211 Sålda varor positiv VMB, 25 %
- 4212 Sålda varor negativ VMB, 25 %
- 4213 Sålda varor positiv VMB, 12 %
- 4214 Sålda varor negativ VMB, 12 %
- 4215 Sålda varor positiv VMB, 6 %
- 4216 Sålda varor negativ VMB, 6 %
- 4220 Inköp VMB förenklad, 25 %
- 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB, 25 %
- 4222 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB, 25 %
- 4223 Inköp VMB förenklad, 12 %
- 4224 Inköpsöverskott förenklad VMB, 12 %
- 4225 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB, 12 %
- 4226 Inköp VMB förenklad, 6 %
- 4227 Inköpsöverskott förenklad VMB, 6 %
- 4228 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB, 6 %
- 4290 Reparation och underhåll VMB varor

Konteringsinstruktioner för VMB

1465 Lager varor VMB

Kontot debiteras med inköpspriset av begagnade varor för vilka s.k. normal vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. När varan säljs

krediteras kontot med den sålda varans inköpskostnad. Vilket motkonto som ska användas (4211–4216) beror på om försäljningen leder till positiv eller negativ vinstmarginal och vilken skattesats som tillämpas på försäljningen.

Kontots saldo på balansdagen ska motsvara varornas anskaffningsvärde. Nedskrivning till nettoförsäljningsvärde redovisas på konto 1466 Nedskrivning lager varor VMB.

1466 Nedskrivning lager varor VMB

Kontot används för nedskrivning under anskaffningsvärdet av lagertillgångar för vilka s.k. *normal* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. Under löpande år kan, för att förenkla redovisningen, kontot vara vilande.

På balansdagen krediteras kontot med det belopp lagertillgångarna skrivs ned, med konto 4091, Förändring av lager av varor VMB, som motkonto. Innan årets lagervärde och nedskrivning noteras ska kontot nollas, dvs. eventuellt saldo från föregående år förs över till konto 4091 (kredit).

1467 Lager varor VMB förenklad

Kontot debiteras för lager av begagnade varor för vilka s.k. förenklad vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas.

2616 Utgående moms VMB, 25 %

Kontot används när s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot krediteras utgående moms baserad på positiv vinstmarginal. Skatten deklarerar i ruta 10 i momsdeklarationen.

2626 Utgående moms VMB, 12 %

Kontot används när s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot krediteras utgående moms baserad på positiv vinstmarginal. Skatten deklarerar i ruta 11 i momsdeklarationen.

2636 Utgående moms VMB, 6 %

Kontot används när s.k. vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot krediteras utgående moms baserad på positiv vinstmarginal. Skatten deklarerar i ruta 12 i momsdeklarationen.

3211 Försäljning positiv VMB, 25 %

Kontot används när s.k. *normal* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas och vinstmarginalen är *positiv*. På kontot krediteras erhållet belopp vid försäljning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Samtidigt ska kontot debiteras med den moms som är hänförlig till vinstmarginalen, med konto 2616 som motkonto.

Leder försäljningen av varan till att det uppkommer negativ vinstmarginal används konto 3212 Försäljning negativ VMB.

Om en försäljning leder till positiv eller negativ vinstmarginal, dvs. skillnaden mellan försäljnings- och inköpspriset, framgår inte av externredovisningen. Uppgiften måste hämtas från någon form av sidoordnad redovisning, t.ex. inköps- och försäljningsjournal.

3212 Försäljning negativ VMB, 25 %

Kontot används när s.k. *normal* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas och vinstmarginalen är negativ. På kontot krediteras erhållet belopp vid försäljning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

Leder försäljningen av varan till att det uppkommer positiv vinstmarginal används konto 3211 Försäljning positiv VMB 25 %.

Om en försäljning leder till positiv eller negativ vinstmarginal, dvs. skillnaden mellan försäljnings- och inköpspriset, framgår inte av externredovisningen. Uppgiften måste hämtas från någon form av sidoordnad redovisning, t.ex. inköps- och försäljningsjournal.

3213–3216 Försäljning enligt huvudregeln 6 % och 12 %

För dessa konton gäller samma redovisningsprinciper som för kontona 3211 och 3212, men andra skattesatser tillämpas. Vinstmarginalbeskattning enligt 12 % torde inte vara möjlig.

3220 Försäljning VMB förenklad, 25 %

Kontot används när s.k. *förenklad* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. Det gäller både när vinstmarginalen är *negativ och positiv*. På kontot krediteras erhållet belopp vid försäljning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. När samtliga försäljningar för den aktuella redovisningsperioden har bokförts ska kontot debiteras med den moms som är hänförlig till periodens vinstmarginal, med konto 2616 som motkonto.

Vinstmarginalen för den aktuella perioden är skillnaden mellan periodens saldo på konto 3220 (innan periodens moms bokförts) och periodens saldo på konto 4220.

3223 och 3226 Försäljning enligt förenklad metod 6 % och 12 %

För dessa konton gäller samma redovisningsprinciper som för konto 3220, men andra skattesatser tillämpas. Vinstmarginalbeskattning enligt 12 % torde inte vara möjlig.

4091 Förändring av lager av varor VMB

Kontot används vid s.k. *normal och förenklad* vinstmarginalbeskattning. Kontot används för att visa ökning (kredit) respektive minskning (debit) av de varor i lager, för vilka anskaffningsvärdet bokförts i kontogrupp 42 (4211–4228). Motsvarande debitering (lagerökning) eller kreditering (lagerminskning) sker på konto 1466 Nedskrivning lager varor VMB eller konto 1467 Lager varor förenklad.

4211 Sålda varor positiv VMB, 25 %

Kontot används när s.k. *normal* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas och det uppkommer *positiv vinstmarginal vid försäljningen*. Den redovisningsperiod som varan säljs debiteras kontot 4211 med varans inköpspris, med konto 1465, Lager varor VMB, som motkonto.

Om en försäljning leder till positiv eller negativ vinstmarginal, dvs. skillnaden mellan försäljnings- och inköpspriset, framgår inte av externredovisningen. Uppgiften måste hämtas från någon form av sidoordnad redovisning, t.ex. inköps- och försäljningsjournal.

4212 Sålda varor negativ VMB, 25 %

Kontot används när s.k. *normal* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas och det uppkommer *negativ vinstmarginal vid försäljningen*. Den redovisningsperiod som varan säljs debiteras kontot 4212 med varans inköpspris, med konto 1465, Lager varor VMB, som motkonto.

Om en försäljning leder till positiv eller negativ vinstmarginal, dvs. skillnaden mellan försäljnings- och inköpspriset, framgår inte av externredovisningen. Uppgiften måste hämtas från någon form av sidoordnad redovisning, t.ex. inköps- och försäljningsjournal.

4213–4216 Inköp enligt huvudregeln 6 % och 12 %

För dessa konton gäller samma redovisningsprinciper som för kontona 4211 och 4212, men andra skattesatser tillämpas. Vinstmarginalbeskattning enligt 12 % torde inte vara möjlig.

4220 Inköp VMB förenklad, 25 %

Kontot används när s.k. *förenklad* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas. På kontot debiteras inköpspriset av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

Vinstmarginalen för den aktuella perioden är skillnaden mellan periodens saldo på konto 3220 (innan periodens moms bokförts) och periodens saldo på konto 4220.

Uppkommer negativ vinstmarginal ska detta belopp, det s.k. inköpsöverskottet, läggas till inköpen under en efterföljande period. Inköpsöverskottet för perioden krediteras konto 4220 med konto 4221, Inköpsöverskott förenklad VMB, som motkonto.

4221 Inköpsöverskott förenklad VMB, 25 %

Kontot används som ett överföringskonto vid s.k. *förenklad* vinstmarginalbeskattning (VMB). Med hjälp av kontot förs inköpsöverskottet (negativ vinstmarginal) för en period över till inköp följande period.

Uppkommer det för en period negativ vinstmarginal ska inköpsöverskottet debiteras konto 4221 med konto 4220, Inköp VMB förenklad, som motkonto. Efterföljande redovisningsperiod förs beloppet till (debet) konto 4220 Inköp VMB förenklad.

4222 Inköpsöverskott från föregående år förenklad, 25 %

Kontot används när s.k. *förenklad* vinstmarginalbeskattning (VMB) tillämpas och det har uppkommit ett inköpsöverskott (negativ vinstmarginal) under den sista redovisningsperioden för räkenskapsåret. Kontot används endast för att föra över inköpsöverskottet till ett nytt räkenskapsår och är därefter vilande.

Den första redovisningsperioden i ett nytt räkenskapsår krediteras konto 4222 med ett belopp motsvarande föregående redovisningsperiods inköpsöverskott. Som motkonto används konto 4220 Inköp VMB förenklad 25 %.

4223–4228 Inköpsöverskott förenklad metod 6 % och 12 %

För dessa konton gäller samma redovisningsprinciper som för kontona 4220, 4221 och 4222, men andra skattesatser tillämpas. Vinstmarginalbeskattning enligt 12 procent torde inte vara möjlig.

4290 Reparation och underhåll VMB varor

På kontot redovisas utgifter för reparation och underhåll av lagertillgångar som vid en försäljning ska tillämpa s.k. *normal eller för-enklad* vinstmarginalbeskattning och där avdragsrätt föreligger för debiterad ingående moms.

Betalningsskyldig återförsäljare som tillämpar vinstmarginalbeskattning har avdragsrätt för debiterad ingående moms för förvärv för verksamheten. Avdrag för ingående moms medges därför för reparation och underhåll av lagertillgångar. Medges avdrag för ingående moms ska inköpskostnaden inte beaktas när vinstmarginalen beräknas. Det innebär att det som bokförts på konto 4290 inte ska ingå i någon vinstmarginalberäkning.

Är utgifterna för reparation väsentlig och finns den reparerade varan kvar i lager på balansdagen ska enligt god redovisningssed tillgångens anskaffningsvärde ökas med utgifterna. Utgifter för underhåll ökar inte tillgångens anskaffningsvärde.

Åskådningsexempel VMB huvudregeln (normal metod)

Exempel 1 a. Positiv vinstmarginal

En begagnad bil förvärvas den 20 november av betalningsskyldig återförsäljare för 50 000 kr. Säljaren är en privatperson och reglerna om vinstmarginalbeskattning tillämpas.

Debet 1465 Lager varor VMB	50 000 kr	
Kredit 1940 Bank		50 000 kr

Den 10 december säljs bilen för 60 000 kr

Debet 1940 Bank	60 000 kr	
Kredit 3211 Förs. positiv VMB 25 %		60 000 kr
Debet 3211 Förs. positiv VMB 25 %	2 000 kr	
Kredit 2616 Utg. moms VMB 25 %		2 000 kr

Vinstmarginalen beräknas till 10 000 kr ($60\,000 - 50\,000$). Beskattningsunderlaget är 8 000 kr ($80\% \times 10\,000$). Utgående moms som är hänförlig till vinstmarginalen beräknas till 2 000 kr ($25\% \times 8\,000$ kr).

För att inköp och försäljning ska hamna i samma redovisningsperiod och det ska vara möjligt att maskinellt ta fram beskattningsunderlaget förs inköpet i november över till kontot 4211 Sålda varor positiv VMB 25 %.

Debet 4211 Sålda varor positiv VMB 25 %	50 000 kr	
Kredit 1465 Lager varor VMB		50 000 kr

3211 Förs. Pos. VMB 25 %				1465 Lager varor VMB			
2616	2 000	1940	60 000	1940	50 000	4211	50 000
RR	58 000						

2616 Utg. moms VMB 25 %				4211 Sålda varor pos. VMB			
UB	2 000	3211	2 000	1465	50 000	RR	50 000

Momsdeklarationen. Beskattningsunderlaget (ruta 07) beräknas maskinellt genom att för den aktuella perioden ta saldobalansen konto 3211 minus konto 4211.

Kommentar. Den betalningsskyldige kan välja att använda allmänna regler för beskattning. För att få samma vinstpåslag ska han sälja bilen för 72 500 kr ([Inköp 50 000 kr + Vinstpåslag 8 000 kr] + 25 % moms 14 500 kr). Förvärvaren får då dra av 14 500 kr i ingående moms. Förvärvarens inköpskostnad blir 58 000 kr, vilket är 2 000 kr lägre än vid förvärv enligt VMB.

Exempel 1 b. Negativ vinstmarginal

Samma förutsättningar som 1 a, men dessutom har den betalningsskyldige förvärvat en bil den 3 augusti för 20 000 kr som avyttras den 12 december för 15 000 kr.

Debet 1465 Lager av varor VMB	20 000 kr	
Kredit 1940 Bank		20 000 kr
Debet 1910 Kassa	15 000 kr	
Kredit 3212 Förs negativ VMB 25 %		15 000 kr

Eftersom försäljningspriset den 12 december understiger inköpspriset uppkommer negativ vinstmarginal. Inköpspriset 20 000 kr förs över från lagerkontot till konto 4212.

Debet 4212 Sålda varor negativ VMB 25 %	20 000 kr	
Kredit 1465 Lager varor VMB		20 000 kr

1465 Lager varor VMB				3212 Förs neg. VMB 25 %			
1940	20 000	4212	20 000	RR	15 000	1910	15 000

4212 Sålda varor neg. VMB 25 %			
1465	20 000	RR	20 000

Momsdeklarationen. Inköpspriset för den aktuella varan (konto 4212) överstiger försäljningspriset (konto 3212) med 5 000 kr. Nå-

gon utgående moms ska därför inte betalas. Inte heller uppkommer det något beskattningsunderlag att redovisa i Momsdeklarationen.

Kommentar. Vid normal VMB får underskott från en försäljning inte kvittas mot en annan, varför uppgiften inte behöver antecknas eller sparas på annat sätt.

Exempel 2 a. Varor i lager på balansdagen

På balansdagen i december år 9 inventeras lagret av vinstmarginal-beskattade varor enligt LVP. Anskaffningsvärdet är 300 000 kr och nettoförsäljningsvärdet 270 000 kr.

Redovisning av inneliggande lager

Debet 4091 Förändring av lager av varor 30 000 kr
VMB

Kredit 1466 Nedskrivning lager VMB 30 000 kr
normal metod

Observera att eftersom inköp redovisas på konto 1465 ska saldobalansen motsvara varornas anskaffningsvärde. Endast nedskrivningen behöver därför redovisas.

I maj år 10 säljs varorna A–C som var anskaffade år 9. Varornas försäljningspris, anskaffningsvärde och vinstmarginal framgår av nedanstående tabell. Här framgår även det nettoförsäljningsvärde som de värderades till på balansdagen år 10 och med vilket belopp de har skrivits ned.

Vara	Försäljningspris	Anskaffningsvärde	Vinstmarginal	Nettoförsäljningsvärde	Nedskrivning
A	42 000	40 000	+ 2 000	35 000	5 000
B	50 000	35 000	+ 15 000	35 000	0
C	30 000	36 000	– 6 000	32 000	4 000

För att maskinellt kunna beräkna vinstmarginalen och beskattningsunderlaget bokas anskaffningsvärdet för varje vara bort från lagerkontot 1465. Vilket motkonto som ska användas, konto 4211 eller 4212, beror på om det vid försäljningen uppkommit positiv eller negativ vinstmarginal.

Ombokning från lager till Sålda varor

Kredit 1465 Lager varor VMB 40 000 kr

Debet 4211 Sålda varor positiv VMB 25 % 40 000 kr

Kredit 1465 Lager varor VMB 35 000 kr

Debet 4211 Sålda varor positiv VMB 25 % 35 000 kr

Kredit 1465 Lager varor VMB 36 000 kr

Debet 4212 Sålda varor negativ VMB 25 % 36 000 kr

1465 Lager varor VMB				1466 Nedskrivning lager varor VMB			
IB	300 000	4212	36 000	4091	9 000	IB	30 000
		4211	40 000	UB	21 000		
		4211	35 000				
3211 Förs. positiv VMB 25 %				3212 Förs. negativ VMB 25 %			
RR	92 000	1910	42 000	RR	30 000	1910	30 000
		1910	50 000				
4211 Sålda varor pos. VMB 25 %				4212 Sålda varor neg. VMB 25 %			
1465	40 000	RR	75 000	1465	36 000	RR	36 000
1465	35 000						
4091 Förändring av lager av varor VMB							
RR	9 000	1466	9 000				

Konto 1466, Nedskrivning lager varor VMB, kan med fördel vara vilande under året. Om den bokföringsskyldige däremot vill ha en riktig periodisering under löpande år ska den del av nedskrivet belopp som är hänförlig till de sålda varorna bokas bort. Det vill säga 9 000 kr debiteras konto 1466 med konto 4091 som motkonto.

Positiv vinstmarginal för perioden uppgår till 17 000 kr (92 000 – 75 000), dvs. periodens saldo konto 3211 minus periodens saldo konto 4211. Beskattningsunderlaget är 13 600 kr (80 % × 17 000) och utgående moms ska redovisas med 3 400 kr (25 % × 13 600).

Utgående moms

Debet 3211 Försäljning positiv VMB 25 %	3 400 kr	
Kredit 2616 Utg. moms VMB 25 %		3 400 kr

3211 Förs. positiv VMB 25 %				4211 Sålda varor positiv VMB 25 %		
2616	3 400	Sb	92 000	Sb	75 000	
RR	88 600					
2616 Utg. moms VMB 25 %						
UB	3 400	3511	3 400			

Momsdeklarationen. Beskattningsunderlaget för den aktuella perioden 13 600 kr, dvs. periodens saldo konto 3211 minus periodens saldo konto 4211, redovisas i ruta 07 i momsdeklarationen. Utgående moms för perioden redovisas i ruta 10 i Momsdeklarationen.

Exempel 2 b. Nedskrivning av lagertillgångar år 2

Antag att de tillgångar som finns kvar i lager på balansdagen är anskaffade för 400 000 kr och nettoförsäljningsvärdet är 360 000 kr. Aktuella konton på balansdagen.

1465 Lager varor VMB				1466 Nedskrivning lager varor VMB			
IB	300 000	Rb	530 000	UB	30 000	IB	30 000
Rb	630 000	UB	400 000				

Innan årets lagervärde och nedskrivningen redovisas i bokslutet nollas kontot 1466 genom att saldot förs till konto 4091 Förändring av lager varor VMB. Därefter kan kontona 1465 och 1466 noteras till dess värden på balansdagen.

Steg 1. Först nollas konto 1466

Debet 1466 Nedskrivning av lager VMB	30 000 kr	
Kredit 4091 Förändring av lager av varor VMB		30 000 kr

Steg 2. Därefter noteras räkenskapsårets nedskrivning

Debet 4091 Förändring av lager av varor VMB	40 000 kr	
Kredit 1466 Nedskrivning av lager VMB		40 000 kr

1465 Lager varor VMB				1466 Nedskrivning lager varor VMB			
IB	300 000	Rb	530 000	4091	30 000	IB	30 000
Rb	630 000	UB	400 000	UB	40 000	4091	40 000

4091 Förändring av lager varor VMB			
1466	40 000	1466	30 000
		RR	10 000

Exempel 3. Reparation av VMB varor

En betalningsskyldig återförsäljare har förvärvat en begagnad bil av en privatperson för 80 000 kr. Återförsäljaren förvärvar också en begagnad motor av Volvo AB för 25 000 kr inkl. moms, som monteras i den förvärvade bilen. Avdrag för ingående moms medges för förvärvet av motorn med 5 000 kr och 20 000 kr noteras på konto 4290 Reparation och underhåll VMB varor.

På balansdagen finns bilen kvar i lager. Utgiften för motorn 20 000 kr ökar enligt god redovisningssed bilens anskaffningsvärde, men ska inte ingå i vinstmarginalberäkningen. Av denna anledning debiteras beloppet på ett särskilt lagerkonto, t.ex. konto 1408, med konto 4290 som motkonto.

Följande år säljs bilen för 120 000 kr. Eftersom försäljningen leder till positiv vinstmarginal redovisas ersättningen 120 000 kr på konto 3211 Försäljning positiv VMB. Anskaffningsvärdet (som påverkar VMB), dvs. 80 000 kr, bokas bort från konto 1465 Lager varor VMB till konto 4211 Sålda varor positiv VMB. Vinstmarginalen är 40 000 kr och utgående moms beräknas till 8 000 kr. Momsbeloppet debiteras konto 3211 med ett konto för utgående moms som motkonto. Slutligen överförs reparationskostnaden 20 000 kr från konto 1408 till konto 4290.

Om den begagnade motorn i stället hade förvärvats från en privatperson för 20 000 kr skulle inköpskostnaden ha noterats på konto 1465 och vinstmarginalen hade beräknats till 20 000 kr.

Åskådningsexempel VMB förenklad metod

Exempel 4 a. Inköpsöverskott (negativ vinstmarginal)

Under september förvärvar en betalningsskyldig återförsäljare diverse varor för 40 000 kr. Under samma period säljer han varor för 35 000 kr.

Inköp

Debet 4220 Inköp VMB förenklad 25 %	40 000 kr	
Kredit 1940 Bank		40 000 kr

Försäljning

Debet 1910 Kassa	35 000 kr	
Kredit 3220 Försäljning VMB förenklad 25 %		35 000 kr

Eftersom vinstmarginalen för perioden är negativ ska utgående moms inte redovisas för perioden. Något beskattningsunderlag redovisas inte i ruta 07. Ett belopp motsvarande negativ vinstmarginal får läggas till inköpskostnaden efterföljande period. Beloppet (inköpsöverskottet) bokas därför om till ett tillfälligt överföringskonto. Inköpsöverskottet motsvarar periodens saldo konto 4220 minus periodens saldo konto 3220.

Ombokning periodens inköpsöverskott

Debet 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB 25 %	5 000 kr	
Kredit 4220 Inköp VMB förenklad 25 %		5 000 kr

Efter denna notering uppgår periodens inköp enligt konto 4220 till samma belopp som periodens försäljning enligt konto 3220, dvs. 35 000 kr.

Exempel 4 b. Positiv vinstmarginal

Under oktober förvärvas diverse varor för 30 000 kr. Under samma period säljer han varor för 60 000 kr.

Inköp

Debet 4220 Inköp VMB förenklad 25 %	30 000 kr	
Kredit 1940 Bank		30 000 kr

Försäljning

Debet 1910 Kassa	60 000 kr	
Kredit 3220 Försäljning VMB förenklad 25 %		60 000 kr

Saldot 5 000 kr på konto 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB 25 % förs över till konto 4220.

Ombokning föregående periods inköpsöverskott

Kredit 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB 5 000 kr
25 %

Debet 4220 Inköp VMB förenklad 25 % 5 000 kr

Vinstmarginalen beräknas därefter till 25 000 kr (saldo konto 3220 minus saldo konto 4220). Beskattningsunderlaget uppgår till 20 000 kr ($80 \% \times 25\,000$). Utgående moms ska redovisas med 5 000 kr ($25 \% \times 20\,000$ kr). Momsbeloppet debiteras konto 3220 Försäljning VMB förenklad 25 %.

Bokföring av moms

Debet 3220 Försäljning VMB förenklad 25 % 5 000 kr

Kredit 2616 Utg. moms VMB 25 % 5 000 kr

4220 Inköp VMB förenklad				4221 Neg. VMB förenklad			
1940	30 000	RR	35 000	Sb	5 000	4220	5 000
4221	5 000						

3220 Förs. VMB förenklad				2616 Utg. moms VMB 25 %			
2616	5 000	1910	60 000	UB	5 000	3520	5 000
RR	55 000						

Momsdeklarationen. För den aktuella perioden är omsättningen 60 000 kr och beskattningsunderlaget 20 000 kr (ruta 07).

Exempel 5. Inköpsöverskott och nytt räkenskapsår

Under december år 1 förvärvar en betalningsskyldig återförsäljare diverse begagnade varor för 90 000 kr. Under samma period säljer han varor för 40 000 kr.

Eftersom vinstmarginalen för perioden är negativ (50 000 kr) ska utgående moms inte redovisas för perioden. Ett belopp motsvarande inköpsöverskottet (negativ vinstmarginal) får läggas till inköpskostnaden efterföljande period. Beloppet bokas därför om till ett tillfälligt överföringskonto.

Ombokning periodens inköpsöverskott

Debet 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB 50 000 kr
25 %

Kredit 4220 Inköp VMB förenklad 25 % 50 000 kr

I januari år 2 förvärvas diverse varor för 20 000 kr och försäljning sker med 40 000 kr.

I början av januari noteras inköpsöverskottet från december år 1.

Överföring av inköpsöverskottet från föregående räkenskapsår

Debet 4220 Inköp VMB förenklad 25 %	50 000 kr	
Kredit 4222 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB 25 %		50 000 kr

Inköp

Debet 4220 Inköp VMB förenklad 25 %	20 000 kr	
Kredit 1940 Bank		20 000 kr

Försäljning

Debet 1910 Kassa	40 000 kr	
Kredit 3220 Försäljning VMB förenklad 25 %		40 000 kr

Eftersom periodens saldo på konto 4220 överstiger periodens saldo på konto 3220 uppkommer ett inköpsöverskott (negativ vinstmarginal) med 30 000 kr (40 000 – 70 000). Beloppet bokas om till konto 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB 25 %.

Ombokning periodens inköpsöverskott

Debet 4221 Inköpsöverskott förenklad 25 %	30 000 kr	
Kredit 4220 Inköp VMB förenklad 25 %		30 000 kr

4220 Inköp VMB förenklad 25 %				4221 Inköpsöverskott förenklad 25 %			
1940	20 000	4221	30 000	4220	30 000	RR	30 000
4222	50 000	RR	40 000				
4222 Inköpsöverskott föreg. år förenklad				3220 Försäljning VMB förenklad 25 %			
RR	50 000	4220	50 000	RR	40 000	1910	40 000

Kommentar. Kontot 4222, Inköpsöverskott från föregående år förenklad 25 %, är vilande. Det vill säga saldot på kontot kommer att vara oförändrat på balansdagen.

Åskådningsexempel huvudsaklig del av inköp eller försäljning

Exempel 6. Försäljning enligt huvudregeln redovisas enligt förenklad metod

Exemplet åskådliggör när periodens försäljning som normalt ska redovisas enligt huvudregeln får redovisas enligt förenklad metod, eftersom merparten av inköpen eller försäljningen har skett enligt förenklad metod.

Inköp och försäljning för en viss redovisningsperiod har skett enligt följande.

3212 Försäljning negativ VMB 25 %				3220 Försäljning VMB förenklad 25 %			
RR	5 000	1910	5 000	RR	45 000	1910	45 000

4212 Sålida varor negativ VMB 25 %				4220 Inköp VMB förenklad 25 %			
1910	10 000	RR	10 000	1910	30 000	RR	30 000

Här framgår att periodens försäljning enligt förenklad metod har skett till huvudsaklig del (mer än 75 procent). Försäljning som normalt redovisas enligt huvudregeln får därför redovisas enligt förenklad metod. Observera att detta inte gäller försäljning av motorfordon, utan sådan försäljning ska alltid redovisas enligt huvudregeln. Vidare bör det observeras att försäljningen för denna period inte med automatik påverkar efterföljande redovisningsperioder. För att förenklad metod ska få tillämpas under någon av dessa perioder för försäljningar som normalt ska redovisas enligt huvudregeln, krävs att inköp eller försäljning till huvudsaklig del har skett enligt förenklad metod även för denna period.

Ombokning av inköp och försäljning enligt huvudregeln

Debet 3212 Försäljning negativ VMB 25 %	5 000 kr	
Kredit 3220 Försäljning VMB förenklad 25 %		5 000 kr
Debet 4220 Inköp VMB förenklad 25 %	10 000 kr	
Kredit 4212 Sålida varor negativ VMB 25 %		10 000 kr

3220 Försäljning VMB förenklad 25 %				4220 Inköp VMB förenklad 25 %			
RR	50 000	1910	45 000	1910	30 000	RR	40 000
		3212	5 000	4212	10 000		

Vinstmarginalen uppgår till 10 000 kr och beskattningsunderlaget beräknas till 8 000 kr. Utgående moms att betala för perioden 2 000 kr debiteras konto 3220, med ett konto för utgående moms som motkonto. Notera att negativ vinstmarginal enligt huvudregeln i princip har kvittats mot positiv vinstmarginal enligt förenklad metod.

Vinstmarginalbeskattning för resetjänster

Inledning

Bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning för resetjänster har införts för att minska den administrativa bördan. En förenkling är att det inte finns något behov av att registrera sig i de länder där tjänster omsätts. Registrering krävs endast i det land där företaget har sitt fasta etableringsställe. Reglerna är tvingade utom i det fall köparen av resetjänsten är en beskattningsbar person som har avdragsrätt. Då är reglerna frivilliga att tillämpa.

Fakturan ska innehålla en särskild uppgift att VMB har tillämpats. Momsen kan, men behöver inte, öppet debiteras i fakturan. Öppen redovisning krävs för att motparten ska kunna dra av momsen.

Se även tidigare avsnitt Vinstmarginalbeskattning för begagnade varor.

Hur beräknas vinstmarginalen och beskattningsunderlaget?

På samma sätt som för VMB för begagnade varor ska moms tas ut på vinstmarginalen, dvs. skillnaden mellan intäkter och kostnader.

Vinstmarginalen är skillnaden mellan

- den totala ersättningen (inkl. moms) som reseföretaget tar ut för resetjänsten och
- reseföretagets kostnader inkl. moms för varor och tjänster som kommer resenären direkt till godo och som köpts in från andra beskattningsbara personer.

Resetjänster ska beskattas med 25 procent. Utgående moms att betala beräknas därför till 20 procent av vinstmarginalen. Beskattningsunderlaget beräknas till vinstmarginalen minus momsbeloppet, eller som 80 procent av vinstmarginalen.

Ingående moms

Eftersom moms ska tas ut på marginalen mellan intäkter och kostnader medges inte avdrag för ingående moms för de kostnader som ingår i vinstmarginalberäkningen. Avdrag för ingående moms medges däremot enligt allmänna regler för övriga kostnader som inte kommer resenären direkt tillgodo, t.ex. inventarieinköp, lokalhyra och marknadsföringskostnader.

Egenproducerade varor och tjänster ingår inte i beräkningen

Reseföretaget kan, i stället för att köpa in tjänsterna från andra, själva producera varor och tjänster som ingår i resans pris. Sådana egenproducerade varor och tjänster ska beskattas enligt allmänna regler. Det vill säga moms ska betalas på vanligt sätt på intäkten och moms dras av för kostnaderna. Det kan t.ex. gälla ett hotell som hyr in bussar för att köra till hotellet. I förekommande fall är det endast omsättningen av busstjänsten som omfattas av vinstmarginalbeskattning. Hotellverksamheten beskattas på vanligt sätt.

Egenproducerad tjänst som ingår i ersättningen för resan ska räknas bort innan vinstmarginalen beräknas. Observera att det är marknadsvärdet inkl. moms som ska räknas bort. På den egenproducerade tjänsten ska sedan utgående moms betalas på samma sätt som om det vore en fristående tjänst som sålts på marknads-mässiga villkor till någon annan.

Resetjänsten, exkl. egenproducerade varor och tjänster, ses som ett enda tillhandahållande och på vinstmarginalen ska moms tas ut med 25 procent, dvs. momsen uppgår till 20 procent av marginalen. Eftersom det ses som ett enda tillhandahållande ska alltså moms-satsen 25 procent tillämpas oavsett vilka varor och tjänster resan innehåller.

Faktisk marginal eller schablonmarginal

Reseföretaget kan använda en fastställd schablonmarginal. Då utgör vinstmarginalen 13 procent av den totala ersättningen (dvs. kostnaden anses vara 87 procent av ersättningen). Momsen kan räknas fram direkt genom att ta 2,6 procent av ersättningen ($13 \% \times 20 \%$). Vill reseföretaget beräkna vinstmarginalen enligt schablon ska det göras för samtliga resor under ett år.

Tillämpas faktisk marginal kan en preliminär beräkning av utgående moms göras enligt schablonregeln när betalningsskyldigheten inträder. Utgående moms justeras därefter i momsdeklarationen och bokföringen när det faktiska momsbeloppet har beräknats. Det bör ske i redovisningsperioden närmast efter den period då den faktiska marginalen för resetjänsten är känd.

Reglerna gäller endast inom EU

Bestämmelserna om VMB omfattar endast resetjänster som tillhandahålls inom EU. Har resetjänsten tillhandahållits (konsumerats) ut-anför EU ska den inte beskattas i Sverige.

Om resetjänsten är tillhandahållen både inom och utanför EU, ska den del av resetjänsten som avser varor och tjänster som är tillhan-

dahållna utanför EU anses vara omsatta utomlands. Hur stor del av resan som tillhandahålls inom och utom EU beräknas utifrån hur stor del av kostnaderna som tillhandahålls utanför EU.

Bokföring

För att kunna beräkna vinstmarginalen är viktigt att särskilja de transaktioner som omfattas av VMB från de som omfattas av de allmänna bestämmelserna.

Utgifter för egenproducerade varor och tjänster kan redovisas på samma konton som används, eller skulle ha använts, om varan eller tjänsten hade sålts på vanligt sätt.

För resetjänster kan följande konton användas

Förslag till kontoplan

Konto	Kontobenämning	Kommentar/ruta momsdeklarationen
2611	Utgående moms på försäljning inom Sverige, 25 %	Befintligt konto
2616	Utgående moms VMB, 25 %	Befintligt konto
2621	Utgående moms på försäljning inom Sverige, 12 %	Befintligt konto
2631	Utgående moms på försäljning inom Sverige, 6 %	Befintligt konto
3240	Resetjänster, ofördelat	Kontot används vid fakturering. Omföring sker till separat intäktskonton när fördelningen är fastställd.
3250	Försäljning resetjänster VMB, 25 %	Marginalen beskattas till 25 %. Ruta 07 i deklarationen.
3260	Försäljning egenproducerade resetjänster 25 %	Beskattas som separat tjänst. Ruta 05 i deklarationen.
3270	Försäljning egenproducerade resetjänster 12 %	Beskattas som separat tjänst. Ruta 05 i deklarationen.
3280	Försäljning egenproducerade resetjänster 6 %	Beskattas som separat tjänst. Ruta 05 i deklarationen.
3290	Momsfri försäljning av resetjänster	Tillhandahållna resetjänster utanför EU. Redovisas i ruta 40 i deklarationen.
4250	Inköp resetjänster VMB	Utgiften inkl. moms. Inget avdrag för ingående moms. Beskattning enligt VMB.
4260	Inköp resetjänster utanför EU	Utgiften ingår inte i vinstmarginalberäkningen.

Exempel – bussresa med hotell inom EU

Ett företag säljer en bussresa med hotell för 70 000 kr. Bussresan är egenproducerad. Innan utgående moms har beräknats bokförs hela inkomsten som ofördelad intäkt.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
1510	70 000	3240	70 000

Reseföretagets externa kostnader (exkl. personalkostnader och avskrivningar) för den egenproducerade tjänsten (bussresan) är 6 000 kr. Moms har debiterats med 1 500 kr på dessa inköp. Denna moms ska reseföretaget dra av enligt allmänna regler. Kostnaderna för egenproducerade varor och tjänster redovisas på respektive kostnadskonton beroende av kostnadsslag, nedan angivet som Div. konton.

Inköp av hotellrum m.m. uppgår till 30 000 kr inkl. moms. Inget avdrag medges för denna moms.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
Div. konton	6 000	2110	7 500
264x	1 500		
4250	30 000	2110	30 000

Marknadsvärdet på den egenproducerade tjänsten (bussresan) beräknas 20 000 kr inkl. moms. Det är det pris som skulle ha tagits ut vid en separat försäljning. På den egenproducerade tjänsten ska moms betalas med 6 procent ($20\,000\text{ kr} \times 5,66\% = 1\,132$).

Vinstmarginalen på resetjänsten beräknas till 16 000 kr. På vinstmarginalen utgår moms med 25 %, dvs. 4 000 kr.

Resan sammanlagda pris	+	70 000
Marknadsvärdet egen transport (inkl. moms)	-	20 000
Resans pris utom egenproducerade varor och tjänster	=	50 000
Hotellkostnader förvärvade (inkl. moms)	-	30 000
Vinstmarginal inkl. moms	=	20 000
Moms (20 % av vinstmarginalen)	-	4 000
Beskattningsunderlag	=	16 000

Den del av intäkten 50 000 kr som behandlas enligt VMB bokas om från 3240 Ofördelad intäkt till konto 3250. Den del som avser egenproducerad tjänst 20 000 kr bokas om till konto 3280. Beloppen hämtas från vinstmarginalberäkningen ovan. Den beräknade utgående momsen minskar intäkten för respektive konto.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
3240	70 000	3250	50 000
3250	4 000	2616	4 000
		3280	20 000
3280	1 132	2631	1 132 ¹

¹ Sex procents moms på egenproducerad resa (20 000 kr x 5,66 % = 1 132 kr)

Exempel – resa Grekland och Turkiet

Ett reseföretag arrangerar en resa till Grekland och Turkiet. Av kostnaderna är 80 procent hänförligt till vistelsen i Grekland (tillhandahålls inom EU) och 20 procent till Turkiet. Den totala ersättningen för resan är 120 000 kr. Ingen del av resan är egenproducerad utan alla tjänster har förvärvats.

Den fakturerade ersättningen för resan redovisas som ofördelad intäkt. Utgifter som är hänförliga till vistelsen i Grekland och Turkiet redovisas på olika kostnadskonton (4250 och 4260).

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
1510	120 000	3240	120 000

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
4250	64 000	2110	64 000
4260	16 000	2110	16 000

Resan sammanlagda pris	+	120 000
Egenproducerade varor och tjänster (inkl. moms)	-	0
Resans pris utom egenproducerade varor och tjänster	=	120 000
Förvärvade kostnader (inkl. grekisk och turkisk moms)	-	80 000
Vinstmarginal inkl. moms	=	40 000
Del av vinstmarginal för resa tillhandahållen inom EU (80 % x 40 000 kr)	=	32 000
Moms (20 % av vinstmarginalen)	-	6 400
Beskattningsunderlag	=	25 600

Den redovisade intäkten 120 000 kr bokas om till konto 3250 (80 % x 120 000 kr) och konto 3290 (20 % x 120 000 kr). Utgående moms som ska betalas 6 400 kr minskar den skattepliktiga intäkten.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
3240	120 000	3250	96 000
3250	6 400	2616	6 400
		3290	24 000

Redovisning i BAS vid omvänd betalningsskyldighet

Reglerna i korthet

Normalt är det säljaren av varan eller tjänsten som ska redovisa och betala utgående moms. Vid omvänd betalningsskyldighet (s.k. förvärvsbeskattning) är det i stället köparen som ska redovisa och betala utgående moms. Det gäller även om förvärvaren inte är momspliktig. Köpare som är momspliktig får avdrag för ingående moms enligt allmänna regler på samma sätt som om säljaren hade redovisat och betalat momsen. Har köparen rätt till fullt avdrag kommer denne att redovisa lika stort belopp i utgående och ingående moms.

Omvänd betalningsskyldighet gäller bl.a. för:

- Byggtjänster (när säljaren är verksam inom byggsektorn och köparen i sin tur säljer sådana tjänster).
- Köp av varor momsfritt från ett annat EU-land genom att åberopa momsregistreringsnummer (s.k. gemenskapsinterna förvärv).
- Inköp av vissa tjänster från andra länder (både inom och utom EU).
- Investeringsguld.
- Handel med avfall och skrot av vissa metaller.
- Vissa varor som t.ex. mobiltelefoner, spelkonsoler och bärbara datorer.

När en vara fysiskt transporteras till Sverige från ett land utanför EU (import) gäller också förvärvsbeskattning, dvs. att det är köparen som ska betala momsen. Från 1 januari 2015 är det Skatteverket som är beskattningsmyndighet när importören är registrerad till moms i Sverige och agerar som beskattningsbar person, se exempel 8.

Momsdeklaration

Momspliktiga inköp (vid omvänd betalningsskyldighet) ska redovisas i rutorna 20–24 i Momsdeklarationen. Beräknad utgående moms på dessa inköp redovisas i rutorna 30–33.

Försäljning som är undantagen från moms vid omvänd betalningsskyldighet redovisas i rutorna 35–41. Vid import av varor redovisas beskattningsunderlaget i ruta 50. Beräknad utgående moms på importen redovisas i rutorna 60–62.

Skattedeklarationen för moms finns avbildad på nästa sida.

Deklarationen ska finnas hos Skatteverket senast på deklarationsdagen

Mervärdesskattedeklaration

01 Deklarationsdag	02 Person-/Organisationsnummer

Momsregistreringsnummer (VAT-nummer)

Bankgiro och referensnummer (OCR), se andra sidan

Skickas till

Moms att deklarera för

Ange endast kronor, ej ören

A. Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms Momspliktig försäljning som inte går i ruta 06, 07 eller 08 05 Momspliktiga uttag 06 Beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning 07 Hysesinkomster vid frivillig skattskyldighet 08	B. Utgående moms på försäljning eller uttag i ruta 05 - 08 Utgående moms 10 Utgående moms 11 Utgående moms 12
C. Momspliktiga inköp vid omvänd skattskyldighet Inköp av varor från ett annat EU-land 20 Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln 1 21 Inköp av tjänster från ett land utanför EU 2 22 Inköp av varor i Sverige som köparen är skattskyldig för 3 23 Övriga inköp av tjänster i Sverige som köparen är skattskyldig för 24	D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24 Utgående moms 30 Utgående moms 31 Utgående moms 32
H. Import Beskattningsunderlag vid import 50	I. Utgående moms på import i ruta 50 Utgående moms 60 Utgående moms 61 Utgående moms 62
E. Försäljning m.m. som är undantagen från moms Försäljning av varor till ett annat EU-land 4 35 Försäljning av varor utanför EU 36 Mellanmans inköp av varor vid trepartshandel 37 Mellanmans försäljning av varor vid trepartshandel 4 38 Försäljning av tjänster till näringsidkare i annat EU-land enligt huvudregeln 14 39 Övrig försäljning av tjänster omsatta utanför Sverige 40 Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige 41 Övrig försäljning m.m. 42	F. Ingående moms Ingående moms att dra av 48 G. Moms att betala eller få tillbaka (ifylls alltid) Moms att betala eller få tillbaka 49
Underskrift Underskrift (behörig firmatecknare) Namnförtydligande Kontaktperson Telefonnummer	
Upplysningar (Upplysningar kan bara lämnas i rutan) 03 Administrativ kod	

Samråd enligt SFS 1982:668 har skett med Näringslivets Regelråd. Statistiska centralbyrån (SCB) använder uppgifterna i skattedeklarationen för framställning av statistik.

SKV 4700 15 L 14-10 03

Maskinell ifyllnad av deklarationen

För att det ska vara möjligt att maskinellt föra över uppgifterna från bokföringen till momsdeklarationen krävs särskilda konton med anledning av reglerna för omvänd betalningsskyldighet.

Särskilda konton finns för utgående moms, se nästa stycke. Det finns också förslag till konton för inköp av varor och för försäljning. Vidare finns det förslag till särskilda konton för inköp av tjänster som är omsättningstillgång och som bokförs i kontoklass 4.

På grund av begränsat utrymme för fyrställda konton samt att inköp av tjänster i kontoklass 5 och 6 kan bokföras i en stor mängd olika kontogrupper finns det inte något förslag till konton för inköp av tjänster från andra länder. Hur BAS kan användas vid sådana inköp redovisas nedan under rubriken Köp av tjänster från andra länder.

För importmoms finns särskilda problem. Detta behandlas under rubriken Import av varor samt i exempel 8a och 8b.

Momskonton för utgående moms

I kontoplanen finns följande konton för utgående moms vid omvänd betalningsskyldighet, dvs. där köparen är betalningsskyldig, vid köp av tjänster och varor inom Sverige.

- 2614, 2624 och 2634 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet
- 2615, 2625 och 2635 Utgående moms, import av varor

Se även konteringsinstruktionerna i kontogrupp 26.

Köp av tjänster från andra länder, kontoklass 5 och 6

Särskilda inköpskonton saknas i kontoklass 5 och 6 för förvärv av tjänster från ett annat EU-land där köparen ska redovisa och betala moms. Den bokföringsskyldige måste därför om behov finns själv lägga upp konton för detta. Förslagsvis kan kontering ske enligt tre olika principer.

1. Nya eller namnändrade konton

Om företaget endast använder en mindre andel av kontona i aktuell kontogrupp för tjänster kan kontoplanen anpassas genom att nya konton läggs till eller att befintliga konton namnändras.

2. Användning av en fri kontogrupp

Saknas möjlighet att lägga till eller namnändra konton kan en fri kontogrupp användas, t.ex. kontogrupp 66. Då är det viktigt att vara observant så att beloppen hamnar på rätt rad i årsredovisningen.

3. Flerdimensionell redovisning

Om företaget använder många konton eller har behov av att enkelt kunna följa upp kostnaderna för specifika konton är det lämpligt att använda flerdimensionell redovisning, se avsnittet Flerdimensionell registrering sidan 457.

Se exempel 4 Förvärv av tjänster (ruta 21 och 22) på sidan 544.

Förslag på varuinköps- och försäljningskonton, kontoklass 3 och 4

44 Momspliktiga inköp i Sverige

För redovisning i ruta 23 i Momsdeklarationen

4415 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 %

4416 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 %

4417 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 %

För redovisning i ruta 24 i Momsdeklarationen

4425 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 %

4426 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 %

4427 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 %

45 Momspliktiga inköp från annat EU-land

För redovisning i ruta 20 i Momsdeklarationen

4515 Inköp av varor från annat EU-land, 25 %

4516 Inköp av varor från annat EU-land, 12 %

4517 Inköp av varor från annat EU-land, 6 %

För redovisning i ruta 21 i Momsdeklarationen

4535 Inköp av tjänster från annat EU-land, 25 %

4536 Inköp av tjänster från annat EU-land, 12 %

4537 Inköp av tjänster från annat EU-land, 6 %

45 Import¹ och inköp av tjänster från ett land utanför EU

För redovisning i ruta 22 i Momsdeklarationen

4531 Inköp av tjänster från land utanför EU, 25 %

4532 Inköp av tjänster från land utanför EU, 12 %

4533 Inköp av tjänster från land utanför EU, 6 %

För redovisning i ruta 50 i Momsdeklarationen

4545 Import av varor, 25 %

4546 Import av varor, 12 %

4547 Import av varor, 6 %

32 Försäljning av vinstmarginalbeskattade (VMB) varor samt försäljning när köparen är betalningsskyldig i Sverige

För redovisning i ruta 41 i Momsdeklarationen

3231 Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms

3232 Försäljning av investeringsguld, omvänd betalningsskyldighet moms

3233 Utländsk företagens försäljning, omvänd betalningsskyldighet moms²

¹ Med import avses inköp av varor från ett land utanför EU.

² Med utländsk företagare avses den som inte har säte för sin ekonomiska verksamhet eller fast driftsställe i Sverige. Det utländska företaget ska registrera sig för moms i Sverige (enligt 7 kap. 1 § SFL) för skattepliktiga omsättningar. Då ska Momsdeklarationen lämnas. Tillämpas omvänd betalningsskyldighet ska transaktionen redovisas på detta konto. Om företaget frivilligt registrerar sig för moms (enligt 16 kap. 7 § ML) ska det redovisa moms på samma sätt som svenska företag och då ska kontot inte användas.

I bilaga 1 finns ett stort antal exempel på konton som kan användas i kontoklass 3 och 4. Detta fördjupningsavsnitt kompletterar bilaga 1 med förslag på konton för inköp av varor och tjänster i Sverige där köparen är betalningsskyldig (ruta 23 och 24 i Momsdeklarationen). Kontogrupp 44 är ledig och har därför använts för detta. Inom kontogrupp 45 har det lagts till konton för inköp av tjänster utanför EU till reducerad momssats (ruta 22 i Momsdeklarationen).

Bilaga 1 har också kompletterats med exempel på ett antal försäljningskonton för redovisning i ruta 41. Dessa har lagts i kontogrupp 32. I denna kontogrupp har också lagts in försäljningskonton för redovisning i ruta 42, se fördjupningsavsnittet Koppling till Momsdeklarationen.

Import av varor

Vid import av varor är Skatteverket i vissa fall beskattningsmyndighet. Det gäller om importören är registrerad till moms i Sverige och denne agerar som beskattningsbar person. Beskattningsunderlaget utgörs av

- det tullvärde som fastställs av Tullverket,
- tull och andra skatter och avgifter (utom moms), och
- bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader fram till den kända bestämmelseorten dit varan transporteras.

Tullvärde och tull framgår av dokument som ska tillställas den betalningsskyldige och är därför enkelt att bestämma. Däremot kan det vara problematiskt att beräkna bikostnaderna. Hur beskattningsunderlaget ska beräknas framgår av en skrivelse från Skatteverket 2016-04-28 Beskattningsunderlag vid import.

I momsdeklarationen finns det rutor för att redovisa utgående moms (60–62) samt en ruta för beskattningsunderlaget (50). Ingående moms redovisas tillsammans med all annan ingående moms i ruta 48.

I bokföringen bokförs inköpet av varan på vanligt sätt. Därutöver kan, för möjliggöra en maskinell ifyllnad, beskattningsunderlaget redovisas på konto 4545–4547 beroende på skattesats. Som motkonto används 4549 Korrektivkonto import. Denna bokföring påverkar inte företagets resultat eller ställning, utan utförs endast för att möjliggöra en maskinell ifyllnad av momsdeklarationen. Utifrån denna notering kan också en automat kontering göras av utgående moms (konto 2615, 2625 och 2635) och ingående moms. Se exempel 8a och 8b.

Koppling till momsdeklarationen

Av nedanstående kopplingsscheman framgår sambandet mellan olika momskonton och rutorna i momsdeklarationen. I det första kopplingsschemat är utgångspunkten de olika rutorna i momsdeklarationen och i det andra är utgångspunkten det aktuella kontona. Observera att kopplingarna till rutorna för utgående moms i momsdeklarationen (rutorna 10-12, 30-32 och 60-62) inte omfattas. För närmare information om de konton som kopplas till dessa rutor se konteringsinstruktionerna till kontona 261x-263x.

Koppling ruta i momsdeklarationen från BAS-konto

Ruta	Benämning	Från konto	Konto för utg. moms
	A. Momspliktig försäljning eller uttag exkl. moms		
05	Momspliktig försäljning som inte ingår i ruta 06, 07 eller 08	3xxx	2611, 2621, 2631
06	Momspliktiga uttag	A)	2612, 2622, 2632
07	Beskattningsunderlag vid vinstmarginal-beskattnig	321x, 322x, 421x, 422x	2616, 2626, 2636
08	Hysesinkomster vid frivillig beskattnig	3910	2613, 2623, 2633
	C. Momspliktiga inköp vid omvänd betalningsskyldighet		
20	Inköp av varor från ett annat EU-land	4515–4517	2614, 2624, 2634
21	Inköp av tjänster från annat EU-land enligt huvudregeln	4535–4537	2614, 2624, 2634
22	Inköp av tjänster från land utanför EU	4531–4533	2614, 2624, 2634
23	Inköp av varor i Sverige	4415–4417	2614, 2624, 2634
24	Inköp av tjänster i Sverige som köparen är betalningsskyldig för	4425–4427	2614, 2624, 2634
	E. Försäljning m.m. som är undantagen från moms		
35	Försäljning av varor till annat EU-land	3106	
36	Försäljning av varor utanför EU	3105	
37	Mellanmans inköp av varor vid trepartshandel	4512	
38	Mellanmans försäljning av varor vid treparts-handel	3107	
39	Försäljning av tjänster till beskattningsbar person i annat EU-land enligt huvudregeln	3308	
40	Övrig försäljning av tjänster som tillhandahållits utomlands	3305	
41	Försäljning när köparen är betalningsskyldig i Sverige	3231, 3232, 3233	
42	Övrig försäljning m.m.	B)	
50	Beskattningsunderlag vid import	4545, 4546, 4547	2615, 2625, 2635

A) Uttagsbeskattning kan bli aktuell vid uttag av vara som används för privat bruk, som ges bort eller förs över till en verksamhet som inte är momspliktig. Uttagsbeskattning ska också ske om den betalningsskyldige utför en tjänst, t.ex. för en anställd eller för en verksamhet som inte är momspliktig. Antal konton som kan bli berörda är så omfattande att det inte är meningsfullt att specificera dem.

B) Till exempel försäljning av flygbensin, försäljning av skepp för yrkesmässig sjöfart och fiske, hyresinkomst eller inkomst vid försäljning av tillgångar där det vid inköpstillfället inte förelåg rätt till avdrag (t.ex. bil). Här redovisas även bidrag som mottagits utan motprestation, t.ex. försäkringsersättningar och EU-bidrag. Antal konton som kan bli berörda är så omfattande att det inte är meningsfullt att specificera dem.

Koppling BAS-konto till ruta i momsdeklarationen

För att underlätta upprättandet av momsdeklarationen finns i det följande två tabeller som visar kopplingar mellan BAS-konton (vid omvänd betalningsskyldighet och försäljning utanför Sverige) och ruta i Momsdeklarationen.

Efter tabellerna finns det exempel som visar hur vissa transaktioner kan bokföras för att beloppen ska hamna i rätt ruta i momsdeklarationen. Se även avsnittet Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen sidan 547.

Sorterade efter kontonummer

Kontonr	Kontobeteckning	Ruta Moms-deklarationen	Anmärkning
2614	Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 25 %	30	
2615	Utgående moms import av varor, 25 %	60	
2624	Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 12 %	31	
2625	Utgående moms, import av varor, 12 %	61	
2634	Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 6 %	32	
2635	Utgående moms, import av varor, 6 %	62	
2647	Ingående moms omvänd betalningsskyldighet varor och tjänster i Sverige	48	Se 2640 för övriga konton för ingående moms
3005	Försäljning produkter till land utanför EU	36	
3006	Försäljning produkter till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman	38	
3008	Försäljning produkter till annat EU-land, momsfri	35	

Kontonr	Kontobeteckning	Ruta Moms-deklarationen	Anmärkning
3305	Försäljning tjänster till land utanför EU	40	
3308	Försäljning tjänster till annat EU-land	39	
3231	Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms	41	
3232	Försäljning av investeringsguld, omvänd betalningsskyldighet moms	41	(förslag)
3233	Utländsk företagares försäljning, omvänd betalningsskyldighet moms	41	(förslag)
4410	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet	23	(förslag)
4415	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet, 25 % moms	23	(förslag)
4416	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet, 12 % moms	23	(förslag)
4417	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalnings-skyldighet, 6 % moms	23	(förslag)
4420	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet	24	(förslag)
4425	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms	24	(förslag)
4426	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 % moms	24	(förslag)
4427	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 % moms	24	(förslag)
4512	Inköp av varor, trepartsförvärv från annat EU-land, mellan man	37	
4515	Inköp av varor från annat EU-land, 25 % moms	20	
4516	Inköp av varor från annat EU-land, 12 % moms	20	
4517	Inköp av varor från annat EU-land, 6 % moms	20	
4531	Inköp av tjänster land utanför EU, 25 % moms	22	(förslag)
4532	Inköp av tjänster land utanför EU, 12 % moms	22	(förslag)
4533	Inköp av tjänster land utanför EU, 6 % moms	22	(förslag)
4535	Förvärv av tjänster från annat EU-land, 25 % moms	21	
4536	Förvärv av tjänster från annat EU-land, 12 % moms	21	
4537	Förvärv av tjänster från annat EU-land, 6 % moms	21	

Kontonr	Kontobeteckning	Ruta Moms-deklarationen	Anmärkning
4545	Import av varor 25 %	50	
4546	Import av varor 12 %	50	
4547	Import av varor 6 %	50	

Sorterade efter ruta Momsdeklarationen

Ruta Moms-deklara-tionen	Kontobeteckning	Kontonr	Anmärkning
20	Inköp varor från annat EU-land, 25 % moms	4515	
20	Inköp varor från annat EU-land, 12 % moms	4516	
20	Inköp varor från annat EU-land, 6 % moms	4517	
21	Inköp av tjänster från annat EU-land, 25 % moms	4535	
21	Inköp av tjänster från annat EU-land, 12 % moms	4536	
21	Inköp av tjänster från annat EU-land, 6 % moms	4537	
22	Inköp av tjänster land utanför EU, 25 % moms	4531	(förslag)
22	Inköp av tjänster land utanför EU, 12 % moms	4532	(förslag)
22	Inköp av tjänster land utanför EU, 6 % moms	4533	(förslag)
23	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet	4410	(förslag)
23	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms	4415	(förslag)
23	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 % moms	4416	(förslag)
23	Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 % moms	4417	(förslag)
24	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet	4420	(förslag)
24	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms	4425	(förslag)
24	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 % moms	4426	(förslag)
24	Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 % moms	4427	(förslag)

Ruta Moms- deklara- tionen	Kontobeteckning	Kontonr	Anmärkning
30	Utgående moms, omvänd betalningsskyl- dighet, 25 %	2614	
31	Utgående moms, omvänd betalningsskyl- dighet, 12 %	2624	
32	Utgående moms omvänd betalningsskyl- dighet, 6 %	2634	
35	Försäljning produkter till annat EU-land, momsfri	3008	
36	Försäljning produkter till land utanför EU	3005	
37	Förvärv varor, trepartsförvärv från annat EU-land, mellan man	4512	
38	Försäljning produkter till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman	3006	
39	Försäljning tjänster till annat EU-land	3308	
40	Försäljning tjänster till land utanför EU	3305	
41	Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms	3231	
41	Försäljning av investeringsguld, omvänd betalningsskyldighet moms	3232	(förslag)
41	Utländsk företagares försäljning, omvänd betalningsskyldighet moms	3233	(förslag)
48	Ingående moms omvänd betalningsskyl- dighet varor och tjänster i Sverige	2647	
50	Import av varor 25 %	4545	
50	Import av varor 12 %	4546	
50	Import av varor 25 %	4547	

Exempel – Avsnitt A i momsdeklarationen

Exempel 1 – Momspliktig försäljning (6 och 25 procent) inom landet

Ett företag säljer varor med 25 procent moms för 125 000 kr (inkl. moms 25 000 kr). Vidare sker försäljning med 6 procent moms med 10 600 (inkl. moms 600 kr). Försäljningarna bokförs på lämpliga klass 3-konton, t.ex. 3001 och 3003. Utgående moms bokförs på konto 2611 och 2631.

Försäljningsintäkten 100 000 kr redovisas i ruta 05 i Momsdeklarationen. Utgående moms 25 000 kr (25 procent) redovisas i ruta 10 i Momsdeklarationen. Utgående moms 600 kr (6 procent) redovisas i ruta 12. Omsättningen (110 000 kr) redovisas i ruta 05.

Exempel 2 – Uttagsbeskattning (ruta 06)

En enskild näringsidkare har köpt en maskin för 10 000 kr (inkl. moms 2 000 kr). Vid förvärvet gjordes avdrag med hela momsbeloppet 2 000 kr. Efter två månader togs maskinen vederlagsfritt ut av näringsidkaren för att användas för privat bruk.

I Momsdeklarationen redovisar näringsidkaren 8 000 kr i ruta 06 och 2000 kr i ruta 10.

Exempel 3 – Vinstmarginalbeskattning (ruta 07)

En begagnad bil förvärvas från en privatperson för 20 000 kr och säljs för 30 000 kr. Vinstmarginalen är 10 000 kr och beskattningsunderlaget 8 000 kr ($80\% \times 10\,000$ kr).

I momsdeklarationen redovisas beskattningsunderlaget 8 000 kr i ruta 07. Utgående moms 2 000 kr redovisas i ruta 10. Se vidare i fördjupningsavsnitt om vinstmarginalbeskattning sidan 510 ff.

Exempel – Avsnitt C, H och E i momsdeklarationen

Exempel 1 – Omvänd betalningsskyldighet byggsektorn (rutorna 24 och 41)

Målare A utför tjänster åt byggentreprenören B för 50 000 kr exkl. moms. På den faktura som Målare A upprättar och skickar till B anges ingen moms. På fakturan anges att det är B som ska redovisa utgående moms.

Målare A bokför inkomsten 50 000 kr på konto 3231 Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms. Beloppet redovisas i Momsdeklarationen i ruta 41.

Byggentreprenören bokför 50 000 kr på konto 4425 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms. Vidare debiteras konto 2647 Ingående moms, omvänd betalningsskyldighet varor och tjänster i Sverige och krediteras konto 2614 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms med 12 500 kr. I momsdeklarationen redovisar byggentreprenören 50 000 kr i ruta 24 och 12 500 kr i rutorna 30 och 48.

Exempel 2 – EU-förvärv (ruta 20)

Ett företag har förvärvat en maskin från Tyskland för 100 000 kr, omräknat från euro. Företaget har full avdragsrätt för förvärvet. Eftersom företaget har uppgett sitt momsredovisningsnummer tar det tyska företaget inte ut någon moms.

Företaget bokför inköpet 100 000 kr på konto 4515, Inköp av varor från annat EU-land, 25 procent moms. Vidare krediterar företaget konto 2614 och debiterar konto 2645 med momsbeloppet 25 000 kr. I momsdeklarationen redovisar företaget 100 000 kr i ruta 20 och 25 000 kr i rutorna 30 och 48.

Exempel 3 – Trepартshandel (rutorna 37 och 38)

Ett svenskt företag köper varor från Finland som säljs och levereras direkt till ett företag i Tyskland (det svenska företaget är mellanman i trepartshandel). Omräknat i svenska kronor köper företaget varorna för 100 000 kr och säljer dem för 125 000 kr.

Företaget bokför inköpet på konto 4512 och försäljningen på konto 3107. I ruta 37 redovisas inköpet 100 000 kr och i ruta 38 redovisas försäljningen 125 000 kr.

Exempel 4 – Förvärv av tjänster (ruta 21 och 22)

Ett företag köper en IT-tjänst från Danmark. Företaget lägger upp ett nytt underkonto på huvudkontot 6540. Kontot benämns 6545 IT-tjänster från annat EU-land, oreducerad moms. Kontot kopplas till ruta 21 i Momsdeklarationen. Utgående moms på detta belopp redovisas i ruta 30. Om köpet sker i momspliktig verksamhet ska samma belopp dras av som ingående moms i ruta 48. Om inte fullt avdrag medges, se exempel 5.

Om säljaren i stället är ett företag i USA (ett land utanför EU) ska inköpet redovisas i ruta 22 i stället för ruta 21. I övrigt redovisas det på samma sätt som vid förvärv inom EU i ruta 30 och 48.

Motsvarande koppling från BAS-kontot till rutorna i Momsdeklarationen kan också göras om ett konto läggs i en fri kontogrupp eller om flerdimensionell redovisning tillämpas.

Exempel 5 – Förvärv till blandad verksamhet (ruta 21)

Företaget köper konsulttjänster från andra EU-länder. Avdrag medges med 75 procent av ingående moms för förvärv som är avsedda för användning i både den momsfria och momspliktiga verksamheten. Företaget lägger upp särskilda konton i den fria kontogruppen 66.

6650 Konsulttjänster från annat EU-land, fullt momsavdrag
6651 Konsulttjänster från annat EU-land, delvis momsavdrag
6652 Konsulttjänster från annat EU-land, inget momsavdrag

Belopp på alla tre konton summeras och förs till ruta 21 i momsdeklarationen. På detta beräknas utgående moms med 25 procent

som förs till ruta 30. Denna utgående moms redovisas på konto 2614 Utgående moms, omvänd betalningsskyldighet, 25 %.

Avdrag för ingående moms medges med 25 procent på beloppet i konto 6650 och $75 \% \times 25 \%$ av beloppet på konto 6651. Den del av ingående moms som får dras av redovisas på konto 2647 Ingående moms omvänd betalningsskyldighet varor och tjänster i Sverige. Den del som inte får dras av redovisas på respektive kostnadskonto 6651 eller 6652. Avdragsgill ingående moms förs till ruta 48 i Momsdeklarationen.

Exempel 6 – Försäljning av tjänster till annat EU-land (ruta 39)

Ett företag säljer tjänster till ett danskt företag enligt huvudregeln. Det danska företaget förvärvsbeskattas och redovisar och betalar momsen.

Försäljningen bokförs på konto 3308 Försäljning av tjänster till annat EU-land.

Försäljningen redovisas i ruta 39 i Momsdeklarationen. Beloppet ska också redovisas i den periodiska sammanställningen.

Exempel 7 – Momsregistrerad utländsk företagare

Ett utländskt företag är registrerat för moms i Sverige för skattepliktiga transaktioner. Företaget säljer byggtjänster till en privatperson (inte momsregistrerad) för 100 000 kr och till en näringsidkare (momsregistrerad) för 400 000 kr.

Försäljningen till privatpersonen bokförs på ett vanligt intäktskonto. I Momsdeklarationen redovisas 100 000 kr i ruta 05 och 25 000 kr i ruta 10.

Försäljningen till näringsidkaren bokförs på konto 3233 Utländsk företagares försäljning, omvänd betalningsskyldighet. Försäljningen 400 000 kr redovisas i ruta 41 i Momsdeklarationen.

Kommentar: Har den utländska företagaren begärt att vara betalningsskyldig för samtliga transaktioner ska försäljningen till näringsidkaren behandlas på samma sätt som försäljningen till privatpersonen, såvida inte försäljningen sker mellan byggföretag inom byggsektorn.

Exempel 8a – Import av varor, full avdragsrätt

1. Varuinköp importerade varor.¹

Debet 40x1 Varuinköp	50 000 kr
Kredit 2110 Leverantörsskuld	50 000 kr ²

2. Beskattningsunderlag 50 700 kr, avseende olika varor med olika skattesatser

Debet 4545 Import av varor 25 %	40 500 kr
Debet 4547 Import av varor 6 %	10 200 kr
Kredit 4549 Korrektivkonto import	50 700
Följande kontering kan genereras automatiskt (automatkontering)	
Kredit 2615 Utgående moms, import av varor, 25 %	10 125 kr
Kredit 2625 Utgående moms, import av varor, 6 %	612 kr
Debet 2645 Ingående moms	10 737 kr

¹ Bikostnader, 700 kr (frakt och försäkring) har bokförts på andra konton än varuinköpskontot.

² Inköpspris och tull.

Exempel 8b – Import av varor, blandad verksamhet

1. Varuinköp importerade varor.

Debet 40x1 Varuinköp	50 000 kr
Kredit 2110 Leverantörsskuld	50 000 kr

2. Beskattningsunderlag 50 700 kr, avseende olika varor med olika skattesatser

Debet 4545 Import av varor 25 %	40 500 kr
Debet 4547 Import av varor 6 %	10 200 kr
Kredit 4549 Korrektivkonto import	50 700
Följande kontering kan genereras automatiskt (automatkontering).	
Kredit 2615 Utgående moms, import av varor 25 %	10 125 kr
Kredit 2625 Utgående moms, import av varor 6 %	612 kr
Debet 2645 Ingående moms, utlandsförvärv	10 737 kr

3. Avdrag medges med 60 % av ingående momsen. Av momsbeloppet blir 40 % en utgift.

Debet 40x1 Varuinköp import	4 050 kr ¹
Kredit 2645 Ing moms utlandsförvärv	4 050 kr ¹

¹ (40 500 kr x 25 % x 40 % = 4 050 kr).

Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen

En momsrapport kan många gånger upprättas i ett bokföringsprogram utifrån den löpande bokföringen. Det är möjligt genom att koppla olika BAS-konton till olika rutor i momsdeklarationen. I vissa fall kan det emellertid bli nödvändigt med en manuell hantering. Men genom att skapa särskilda konton kan en automatisk ifyllnad möjliggöras. Nedan beskrivs hur BAS-kontoplanen kan användas för att möjliggöra en maskinell ifyllnad av momsdeklarationen för vissa transaktioner som annars kräver manuell hantering. Se även exempel ovan under avsnittet Koppling till momsdeklarationen.

Inventarier och förskott

Vid försäljning av inventarier och vid förskott är det som utgångspunkt nödvändigt med en manuell hantering för att kunna upprätta momsdeklarationen. För att möjliggöra en automatisk ifyllnad kan företaget lägga upp egna särskilda konton som inte påverkar företagets resultat och ställning. Kontona har endast som syfte att aktuella belopp ska kunna hämtas från bokföringen till momsdeklarationen.

Förslagsvis kan företaget lägga upp följande konton när beskattningsunderlaget i ruta 05 inte kan hämtas direkt från bokföringen

3491 Beskattningsunderlag ruta 05

3499 Korrektivkonto beskattningsunderlag

Ska beskattningsunderlaget ökas krediteras konto 3491 och ska det minskas, t.ex. vid kundförluster, debiteras kontot.

1. Avyttring av inventarier

Har företaget gjort avdrag för ingående moms vid förvärv av inventarier ska utgående moms betalas vid en försäljning. Beskattningsunderlaget utgörs av ersättningen exkl. moms. I bokföringen kommer ersättningen inte att redovisas i resultaträkningen. Det är i stället realisationsresultatet som redovisas som intäkt eller kostnad. Detta belopp utgör inte beskattningsunderlag och kan därför inte kopplas till ruta 05 i momsdeklarationen.

Ett inventarium avyttras för 100 inkl. moms 20. Det bokförda värdet på inventariet är 150. I resultaträkningen uppkommer en realisationsförlust på 70.

19xx Bank	100	
1210 Inventarier		150
261x Utg moms		20
797x Förlust inventarier	70	

Här krävs en hantering eftersom beskattningsunderlaget i ruta 05 ska ökas med 80 (100-20), utöver de belopp som förs dit med automatik. För att undvika en manuell hantering kan konto 3491 kopplas till ruta 05 och följande notering görs i bokföringen.

3491 Beskattningsunderlag ruta 05		80
3499 Korr beskattningsunderlag	80	

2. Förskott

För förskott inträder betalningsskyldigheten för moms när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den betalningsskyldige tillgodo. I bokföringen ska ett förskott redovisas som skuld till dess prestationen är utförd. Det kan innebära att ett beskattningsunderlag ska redovisas i momsdeklarationen innan intäkten redovisas i bokföringen. Detta gäller också vid försäljning av s.k. enfunktionsvouchrar, se särskilt avsnitt om vouchrar på sidan 554.

Ett förskott erhålls med 500 för en vara som ska levereras vid en senare tidpunkt.

19xx Bank	500	
261x Utg moms		100
242x Förskott kunder		400

Här krävs en manuell hantering när momsdeklarationen upprättas eftersom beskattningsunderlaget i ruta 05 ska ökas med 400, utöver de belopp som förs dit automatiskt. För att undvika en manuell hantering kan konto 3491 kopplas till ruta 05 och följande notering göras i bokföringen.

3491 Beskattningsunderlag ruta 05		400
3499 Korr beskattningsunderlag	400	

När varorna levereras bokas förskottet om till intäkt.

242x Förskott kunder	400	
3495 Intäkt förskott		400

Observera att denna intäkt inte ska redovisas i momsdeklarationen, eftersom beskattningsunderlaget redovisades när förskottet togs emot. Därför krävs det ett särskilt intäktskonto för att beskattningsunderlaget i ruta 05 inte ska bli felaktigt. För att undvika att momsrapporten ska bli felaktig kan företaget skapa ett eget intäktskonto som inte kopplas till momsdeklarationen, t.ex. 3495 Intäkt förskott.

Kundförluster, ackord och återtagande av vara

Uppkommer en kundförlust ska beskattningsunderlaget för moms minskas i momsdeklarationen. Det gäller även när en kundförlust uppkommer vid återtagande vara. För kundförluster kan det aktuella kontot 6351 Konstaterade förluster på kundfordringar kopplas till ruta 05 där det minskar beskattningsunderlaget. Alternativt kan företaget lägga upp följande konton.

3491 Beskattningsunderlag ruta 05

3499 Korrektivkonto beskattningsunderlag

Ska beskattningsunderlaget minskas, t.ex. vid kundförlust, debiteras konto 3491, se nedan.

1. Kundförluster

En kund har betalningsproblem och det är sannolikt att denna inte kommer att kunna betala. Förlusten anses därför i skattemässig mening konstaterad. Förlusten bokförs enligt nedan.

6351 Konstaterad kundförlust	4 000 kr	
261x Utg moms	1 000 kr	
1510 Kundfordringar		5 000 kr

Genom att koppla konto 6351 till ruta 05 kan beskattningsunderlaget beräknas automatiskt. Alternativt kan konto 3491 kopplas till ruta 05 och följande notering gör i bokföringen.

3491 Beskattningsunderlag ruta 05	4 000	
3499 Korr beskattningsunderlag		4 000

2. Ackord

Vid offentliga ackord har borgenären rätt att minska tidigare redovisad utgående moms utifrån storleken på ackordet. Detsamma gäller underhandsackord som har beviljats av affärsmässiga skäl.

Borgenären redovisar förlusten i bokföringen som en rörelseförlust om den är hänförlig till en kundfordran. Det innebär att ackord behandlas på samma sätt som kundförluster, dvs. beskattningsunderlaget i ruta 05 ska minskas.

3. Återtagande av vara – köparen har inte rätt till avdrag för ingående moms

Återtar säljaren en vara räknas det inte som omsättning, dvs. det är inte ett återköp. Av momslagen följer att om det kan visas att köparen inte har rätt till avdrag för moms ska säljaren minska beskattningsunderlaget med värdet på den återtagna varan. Den del av säljarens fordran som återstår efter avräkning av den återtagna varan behandlas som en konstaterad kundförlust (8 kap. 15–16 §§ ML).

Ett företag har sålt en maskin på avbetalningsköp till en privatperson. Köparen kan inte betala och med stöd av förbehåll om återtaganderätt tar säljaren tillbaka maskinen. Maskinens värde vid denna tidpunkt är 10 000 kr inkl. moms och kvarvarande fordran efter återtagande är 40 000 kr.

Återtagandet och kundförlusten bokförs hos säljaren enligt följande

14xx Lager	8 000 kr
261x Utg moms	2 000 kr
1530 Kontraktsfordringar	10 000 kr
6351 Konstaterad kundförlust	32 000 kr
261x Utg moms	8 000 kr
1530 Kontraktsfordringar	2 000 kr
1387 Långfristiga kontraktsfordringar	38 000 kr

Beskattningsunderlaget i ruta 05 i momsdeklarationen ska minskas med 40 000 kr (8 000 + 32 000). Om konto 6351 är kopplat till ruta 05 i momsdeklarationen kan företaget bokföra enligt följande för att slippa manuell hantering när momsdeklarationen upprättas.

3491 Beskattningsunderlag ruta 05	8 000
3499 Korr beskattningsunderlag	8 000

4. Återtagande av vara – köparen har rätt till avdrag för ingående moms

Är köparen ett företag som har avdragsrätt för moms ska säljaren inte minska sitt beskattningsunderlag för den återtagna varan. På samma sätt som när köparen inte har rätt till avdrag uppkommer

dock en kundförlust för den del av kundfordringen som kvarstår efter återtagandet av varan

Säljaren återtar en vara med ett värde av 8 000 kr exkl. moms. Köparen är ett företag som har rätt till avdrag för moms på inköpet. Vid återtagandet har säljaren kvar en fordran på 50 000 kr. Återköpet och kundförlusten bokförs då enligt följande.

14xx Lager	8 000 kr	
1510 Kundfordringar		8 000 kr
6351 Konstaterad kundförlust	33 600 kr	
261x Utg moms	8 400 kr	
1510 Kundfordringar		42 000 kr

Nedsättning av priset

Har utgående moms redovisats vid en försäljning och beskattningsunderlaget därefter minskar på grund av nedsättning av priset får utgående moms begäras tillbaka utifrån storleken på det nedsatta beloppet. Säljaren och kunden kan emellertid avtala att en prisnedsättning eller rabatt inte ska minska beskattningsunderlaget. Fördelen med ett sådant avtal är att tidigare redovisad moms inte behöver justeras. En annan fördel är att ändringsfaktura inte behöver utfärdas av säljaren.

En nedsättning av ordinarie försäljningspris torde normalt redovisas som en intäktsjustering i kontoklass 37. Eftersom denna justering bara ska minska beskattningsunderlaget i ruta 05 om den utgående momsen ska minskas måste företaget ha olika konton beroende om beskattningsunderlaget ska minskas eller inte.

En säljare lämnar bonus utifrån gjorda inköp. En återbetalning sker med 5 000 kr inkl. moms 1 000 kr.

3732 Lämnade mängdrabatter	4 000 kr	
261x Utg moms	1 000 kr	
19xx Bank		5 000 kr

Om konto 3732 är kopplat till ruta 05 i momsdeklarationen kan momsrapporten produceras utan manuell hantering.

Säljaren i ovanstående exempel har avtalat med köparna att bonusen inte ska påverka beskattningsunderlaget. Eftersom beskattningsunderlaget i ruta 05 inte ska påverkas skapar företaget ett nytt intäktskonto (3733) som inte är kopplat till denna ruta i momsdeklarationen.

3733 Lämnade mängdrabatter momsfritt	4 000 kr	
19xx Bank		4 000 kr

Uttag

Enskild näringsverksamhet

I en enskild näringsverksamhet ska uttag redovisas som intäkt. Uttaget ska värderas till marknadsvärdet. Beskattningsunderlaget vid uttag av varor är inköpspriset eller om sådant saknas självkostnadspriset (8 kap. 5 § ML).

Eftersom intäkten (marknadsvärdet exkl. moms) kan avvika från beskattningsunderlaget kan det vara nödvändigt att ha två skilda intäktskonton för att få rätt beskattningsunderlag i ruta 06.

En enskild näringsidkare tar ut en vara från sitt företag för privat bruk. Marknadsvärdet är 10 000 kr och inköpspriset exkl. moms på varan är 6 000 kr. Det högre marknadsvärdet beror på att visst arbete utförts på tillgången. Företaget lägger upp ett nytt konto 3495 Momsfri försäljning som inte ska redovisas i ruta 06 i momsdeklarationen.

2013 Egna uttag	10 000 kr	
261x Utg moms		1 500 kr (25 % x 6 000 kr)
3041 Egna uttag momspliktiga		6 000 kr
3496 Momsfri försäljning		2 500 kr

Aktiebolag

Det är inte uttryckligen normerat i K2 hur uttag ska redovisas i aktiebolag. Att det är en affärshändelse som ska bokföras framgår dock av bokföringslagen (1 kap. 2 § 7 BFL). Transaktionen kan ses som en vanlig försäljning där betalningen utgörs av den anställdes arbete. Då bokförs både en personalkostnad och intäkt. Många gånger redovisas dock endast uttagsbeskattat belopp för moms. Då kan det belopp som ska redovisas i ruta 06 inte hämtas från redovisningen.

Ett företag som köper och säljer hushållsmaskiner överlåter en dammsugare till en anställd utan ersättning. Inköpspriset för dammsugaren är 2 400 kr exkl. moms och marknadsvärdet 3 300 inkl. moms. Företaget ska uttagsbeskattas med 600 kr (25 % x 2 400 kr). Endast uttagsbeskattat belopp bokförs.

701x Lön anställda	600 kr	
261x Utg moms		600 kr

När som i detta fall endast uttagsbeskattat belopp bokförs som personalkostnad bör inköpskostnaden för hushållsmaskinen bokas om från varuinköpskostnad till personalkostnad.

För att kunna upprätta en momsrapport utan manuell hantering skapar företaget ett nytt konto som är kopplat till ruta 06 i momsdeklarationen, 3492 Beskattningsunderlag uttag ruta 06, och bokför enligt följande

3492 Beskattningsunderlag uttag ruta 06	2 400 kr
3499 Korrektivkonto beskattningsunderlag	2 400 kr

Observera att den anställda ska beskattas såsom för lön med ett belopp motsvarande marknadsvärdet på dammsugaren 3 300 kr. På detta belopp ska även arbetsgivaravgifter betalas.

Företaget kan alternativt se och bokföra detta som två skilda transaktioner i enlighet med den reella innebörden vid beskattningen. Dels en försäljning till marknadsvärdet, dels personalkostnad för tillhandahållna förmåner. I så fall bokför företaget sammantaget enligt följande.

701x Lön anställda	3 300 kr
261x Utg moms	600 kr
3492 Beskattningsunderlag uttag ruta 06	2 400 kr
3495 Momsfri försäljning	300 kr

Bokförs uttaget på detta sätt överensstämmer den bokförda personalkostnaden med den skattemässiga personalkostnaden för skatt och avgifter.

Föreslagna konton och lästips

Företaget kan på egen hand behöva skapa konton utanför standardkontoplanen för att möjliggöra en automatisk ifyllnad av momsdeklarationen. Nedan följer exempel på sådana konton som använts i ovanstående exempel. Observera att de föreslagna kontona är avsedda för den interna redovisningen och att företaget kan använda andra konton eller kontobenämningar

3491 Intäkt beskattningsunderlag ruta 05
3492 Beskattningsunderlag uttag ruta 06
3499 Korrektivkonto beskattningsunderlag
3495 Intäkt förskott
3496 Momsfri försäljning
3733 Lämnade mängdrabatter momsfritt

Information hur momsdeklarationen ska fyllas i finns på Skatteverkets webbplats www.skatteverket.se.

Vouchrar

Från och med den 1 januari 2019 gäller särskilda momsregler för vouchrar. Vouchrar är ett värdebevis, t.ex. ett presentkort, på att betalning redan har gjorts för en kommande konsumtion av varor eller tjänster.

Vouchrar enligt mervärdesskattelagen *Olika vouchrar*

Vouchrar delas in i enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar. En enfunktionsvoucher är ett värdebevis för vilket det är klart hur mycket moms som ska betalas och i vilket land. För en enfunktionsvoucher är det alltså klarlagt redan vid utställandet om det föreligger skatteplikt och vilken skattesats som ska tillämpas, hur stort beskattningsunderlaget är och beskattningsland.

Flerfunktionsvouchrar definieras negativt. Är det inte en enfunktionsvoucher är det en flerfunktionsvoucher.

Olika tidpunkter när moms ska redovisas

Det som skiljer sig mellan de olika vouchrarna är vid vilken tidpunkt in- och utgående moms ska redovisas. Är det en enfunktionsvoucher ska in- och utgående moms redovisas för den redovisningsperiod under vilken vouchern överlämnas, eller vid betalningstillfället om det är tidigare. För flerfunktionsvoucher är det däremot leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster som utgör en beskattningsbar transaktion. Moms för flerfunktionsvoucher ska därför redovisas när en vara levererats eller tjänst tillhandahållits och faktura upprättats.

Den som tillämpar bokslutsmetoden omfattas inte av de särskilda reglerna utan ska redovisa in- och utgående moms på samma sätt som för andra transaktioner.

Försäljning av vouchrar för någon annans räkning

Det förekommer att t.ex. kiosker och affärer säljer presentkort som kan lösas in hos någon annan än den affär eller kiosk som har sålt presentkortet.

Om någon säljer *enfunktionsvouchrar i ett annat företags namn* och för dennes räkning (dvs. förmedlar vouchrar) är det den som ska leverera varorna eller tjänsterna som blir betalningsskyldig pga. av överlåtelsen av vouchern (5 kap. 41 § ML). Av praktiska skäl torde det bli aktuellt när förmedlaren lämnar en avräkning. Se exempel nedan.

Ett företag kan också ställa ut *enfunktionsvouchrar* i eget namn, men varan ska levereras eller tjänsten ska tillhandahållas av ett annat företag. I denna situation anses den som ska leverera varorna eller tjänsterna ha sålt dessa till den som ställt ut vouchern (5 kap. 42 § ML). Den som ställt ut enfunktionsvouchrarna i eget namn ska redovisa momsen när vouchrarna överlämnas eller vid betalning om det sker dessförinnan, trots att företaget inte kommer att leverera några varor eller tillhandahålla några tjänster. Den som ska leverera varorna eller tillhandahålla tjänsterna ska redovisa moms när vouchern utnyttjas, t.ex. när köparen utnyttjar vouchern och hämtar en vara.

Är det en *flerfunktionsvoucher* gäller i stället följande. Den som ställer ut flerfunktionsvouchrar, och själv ska leverera varan eller tillhandahålla tjänsten, ska redovisa moms när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls. Är det däremot ett annat företag, än det företag som ska leverera varan eller tillhandahålla tjänsten, som säljer flerfunktionsvoucher kan detta andra företag bli betalningsskyldigt för tjänsten (arbetet med) att sälja vouchrarna. Det är då frågan om en skattepliktig distribution – eller marknadsföringstjänst (5 kap. 44 § ML). Se exempel nedan.

Oinlösta vouchrar

För enfunktionsvouchrar ska utgående moms redovisas när vouchern har överlämnats eller vid betalningstillfället om det infaller tidigare. För köparen inträder avdragsrätten vid samma tidpunkt (7 kap. 31 § ML). Avdragsrätten påverkas inte av om den som köpt enfunktionsvouchern inte hämtar ut sina varor. Därför är det inte heller möjligt att begära tillbaka redovisad och betald moms om köparen inte hämtar sina varor. Därmed blir det inte aktuellt att justera momsen för enfunktionsvouchrar som förfallit.

När det gäller flerfunktionsvouchrar anses en beskattningsbar transaktion ha skett när varan levererats eller tjänsten tillhandahållits. Utgående moms ska därför redovisas och betalas först när vouchern utnyttjas. Avdrag för ingående moms medges på motsvarande sätt när varan levererats eller tjänsten tillhandahållits. Har ett presentkort (som är en flerfunktionsvoucher) inte utnyttjas uppkommer inte någon skyldighet för säljaren att redovisa och betala moms och köparen har inte heller rätt avdrag för ingående moms. Därmed finns det ingen moms att justera för oinlösta flerfunktionsvouchrar.

Bokföring av vouchrar

Försäljning av presentkort

En intäkt ska redovisas när prestationen är utförd, dvs. när varan är levererad eller tjänsten är utförd. Försäljning av presentkort som kan utnyttjas för köp av varor och tjänster ska därför redovisas som

skuld hos säljaren. När varan är levererad eller tjänsten utförd bokas skulden om till intäkt.

I baskontoplanen finns det ett huvudkonto för betalningar som erhålls innan varan har levererats eller tjänsten tillhandahållits, konto 2420 Förskott från kunder. Vidare finns det två underkonton 2421 Ej inlösta presentkort och 2429 Övriga förskott från kunder. Det är självklart tillåtet att skapa egna konton, och då särskilt underkonton, efter företagets specifika behov och önskemål.

Inköp av presentkort

Det uppkommer ingen utgift i samband med köp av ett presentkort, endast en betalning. Utgiften uppkommer först när presentkortet utnyttjas eller förfaller. Ett köp av presentkort bokförs därför på ett tillgångskonto, lämpligen på konto 1770 Tillgångar av kostnadsnatur. När presentkortet utnyttjas bokas beloppet om till kostnad eller som tillgång om det utnyttjas för förvärv av en anläggningstillgång.

Är det känt att presentkortet ska användas för personalen eller som marknadsföringsåtgärd bokförs utgiften direkt mot något av huvudkontona 59xx eller 76xx.

Redovisning av presentkort som inte kommer att utnyttjas

Om ett presentkort har förfallit och inte längre kan utnyttjas ska säljaren boka om den aktuella skulden (på konto 241x) till intäkt.

För köparen av ett presentkort gäller att tillgångsposten förutbetalda kostnader ska bokas om till kostnad om presentkortet har förfallit och inte längre kan utnyttjas.

Exempel

1. Försäljning av presentkort för ett hotell (flerfunktionsvouchrar)

Ett hotell säljer presentkort som kan utnyttjas för hotellrum, mat och dryck samt för inköp i hotellets kiosk. Eftersom det vid utställandet inte går att fastställa momsbeloppet är det en flerfunktionsvouchervoucher. Samma presentkort säljs också i olika affärer. Affärernas ersättning för arbetet uppgår till tio procent av det sålda presentkortets värde.

a) Hotellet säljer eget presentkort

Hotellet säljer ett presentkort för 2 000 kr.

Debet 19xx Bank	2 000 kr	
Kredit 2421 Ej inlösta presentkort		2 000 kr
Presentkortet utnyttjas för hotellrum samt för mat och dryck		
Debet 2421 Ej inlösta presentkort	2 000 kr	
Kredit 261x Utg moms 25 %		100 kr
Kredit 262x Utg moms 12 %		160 kr
Kredit 30xx Intäkter		1 740 kr

b) En affär säljer ett presentkort för hotellets räkning

Affären säljer ett presentkort för 5 000 kr. Av ersättningen utgör 4 500 kr en skuld till hotellet.

Debet 19xx Bank	5 000 kr	
Kredit 2440 Leverantörsskuld		4 500 kr
Kredit 261x Utg moms 25 %		100 kr
Kredit 30xx Intäkter		400 kr

Hotellet får avräkning samt en faktura avseende försäljningstjänsten från affären för det sålda presentkortet. Hotellets fordran på affären är 4 500 kr.

Debet 1510 Kundfordringar	4 500 kr	
Debet 264x Ing moms	100 kr	
Debet 6050 Försäljningsprovisioner	400 kr	
Kredit 2421 Ej inlösta presentkort		5 000 kr

När presentkortet utnyttjas ska momsen betalas och skulden på konto 2421 bokas om till intäkt och moms.

2. Försäljning av presentkort för klädaffär (enfunktionsvouchrar)

En klädbutik ställer ut presentkort som kan användas för inköp i butiken. Alla varor som säljs i butiken beskattas med 25 procent, varför det är en enfunktionsvouchers. Presentkortet säljs inte bara i klädbutiken utan också i andra affärer som t.ex. kiosker, livsmedelsaffärer m.m. De affärer som säljer presentkortet åt klädbutiken (i klädbutikens namn och för dennes räkning) har rätt till en provision på 20 procent av det sålda presentkortets värde.

a) Klädbutiken säljer egna presentkort

Klädbutiken säljer ett presentkort för 1 000 kr

Debet 19xx Kassa och bank	1 000 kr	
Kredit 2421 Ej inlösta presentkort		800 kr
Kredit 261x Utg moms 25 %		200 kr

Presentkortet utnyttjas för köp

Debet 2421 Ej inlösta presentkort	800 kr	
Kredit 3099 Intäkt förskott		800 kr

Observera att förskottet 800 kr på konto 2421 ska redovisas som omsättning (försäljning) i momsdeklarationen i ruta 05 i den redovisningsperiod då förskottet betaldes. Se mer om detta på sidan 547 i avsnittet Löpande bokföring kopplad till momsdeklarationen.

b) En affär säljer ett presentkort i klädbutikens namn för 1 500 kr

Debet 19xx Kassa och bank	1 500 kr	
Kredit 2440 Leverantörsskuld		1 200 kr
Kredit 261x Utg moms 25 %		60 kr
Kredit 30xx Intäkter		240 kr

Affären skickar en avräkning till klädbutiken försålda presentkort. Affärens skuld till Klädbutiken är 1 200 kr. Klädbutiken bokför enligt följande

Debet 1510 Kundfordringar	1 200 kr	
Debet 264x Ing moms	60 kr	
Debet 6050 Försäljningsprovisioner	240 kr	
Kredit 261x Utg moms 25 %		300 kr
Kredit 2421 Ej inlösta presentkort		1 200 kr

3. Förfallna presentkort*a) Säljaren*

Ett företag har på balansdagen en redovisad skuld för ej inlösta presentkort på 200 000 kr. I beloppet ingår presentkort för 15 000 som har förfallit och inte kan utnyttjas. Säljaren minskar skulden med 15 000 kr.

Debet 2421 Ej inlösta presentkort	15 000 kr	
Kredit 37xx Intäkt		15 000 kr

b) Köparen

Ett företag har köpt ett presentkort för 5 000 kr, som vid momsbeskattningen definieras som flerfunktionsvoucher. Presentkortet har förfallit och beloppet bokas om till kostnad

Kredit 1770 tillgångar av kostnadsnatur	5 000 kr
Debet 6991 Övr kostnader, avdragsgill	5 000 kr

Det saknas särskilt kostnadskonto för förfallna presentkort. Är det en kostnad av mindre värde kan lämpligen konto 6991 användas.

Referenslitteratur/informationskällor

Prop. 2017/18:213 mervärdesskatteregler för vouchrar

Skatteverkets ställningstagande 2018-11-26 Vouchrar

Skatteverkets ställningstagande 2018-12-06 Fakturering och redovisning av vouchrar, mervärdesskatt

Vanlig fakturering, vidarefakturering eller utlägg

Förutom fakturering av en såld vara eller tjänst kan det finnas andra skäl till att en leverantör begär pengar av en kund. Det kan t.ex. vara fråga om att leverantören betalat en underleverantör, eller att leverantören gjort ett rent utlägg för kundens räkning. Hur mycket moms som ska faktureras beror på hur stort det beräknade beskattningsunderlaget är och vilken skattesats som ska tillämpas. Här beskrivs tre olika situationer.

Den vanligaste situationen är att säljaren fakturerar kunden för en såld vara eller tjänst. En annan situation är att ett företag vidarefakturerar förvärvade varor eller tjänster utan att därutöver fakturera för utfört arbete. Den tredje situationen är när företaget fakturerar ett utlägg som gjorts för kundens räkning. En likande situation är när en anställd gör ett utlägg för sin arbetsgivare, men då är frågan bara om företaget har rätt till avdrag för ingående moms.

Skillnaden mellan skattepliktig fakturering och fakturering av utlägg är att vid utlägg ligger betalningsansvaret för den fakturerade utgiften på kunden. När det är frågan om utlägg utgör utgifterna inte heller normala kostnadskomponenter i den bedrivna verksamheten hos den som gör utlägg.

Skillnaden mellan vanlig fakturering och vidarefakturering är att vid vidarefakturering debiteras ingen ytterligare ersättning för eget arbete eller vinstpålägg. Vidarefakturering sker alltså med samma belopp som förvärvaren har betalat för varorna eller tjänsterna

Vanlig fakturering – fakturering av kostnader i samband med såld vara eller tjänst

En säljare har normalt olika kostnader, direkta och indirekta, för att producera en vara eller tjänst. Dessa kostnader täcks normalt av försäljningspriset för varan eller tjänsten. I försäljningspriset ingår också normalt ett vinstpåslag. En bedömning av vilken skattesats för moms som ska tillämpas ska göras utifrån vilken vara eller tjänst som sålts. Närmare bestämt vad är det för vara eller tjänst som köparen efterfrågat.

I vissa fall kan kostnader, t.ex. resekostnader, specificeras i fakturan. Även i detta fall ska bedömningen av vilken skattesats för moms som ska tillämpas göras utifrån vilken vara eller tjänst som efterfrågats och sålts. Den som har anlitat någon att måla ett hus efterfrågar just måleritjänsten. Ur köparen synvinkel är det ointressant vilka kostnader som målerifirman har för att måla huset. Moms ska därför tas ut med 25 procent på hela ersättningen oavsett vilken procentsats i moms som målerifirman betalat för de kostnader som uppkommit i samband med måleriarbetet. Det innebär att målerifirman inte kan fakturera sina resekostnader med sex procent i moms

och arbetskostnaden med 25 procent. Det har i detta avseende ingen betydelse om resekostnaderna faktureras separat eller tillsammans med utfört arbete.

I ovanstående fall är det fråga om ett tillhandahållande. Är det fråga om flera tillhandahållanden kan de olika tillhandahållandena beskattas med olika skattesatser. Ett exempel från praxis är försäljning av en tidning med en CD-skiva. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen skulle i detta fall beskattningsunderlaget delas upp på försäljning av tidning som beskattas med sex procent och försäljning av CD-skiva som beskattas med 25 procent.

För att ge vägledning i om det är fråga om en eller flera tillhandahållanden har Skatteverket tagit fram fyra indikationer som har betydelse för bedömningen. Se Skatteverkets ställningstagande 2015-05-18 Ett eller flera tillhandahållanden.

Kostnader och vidarefakturerings

Det kan förekomma att ett företag har kostnader som ska vidarefaktureras utifrån hur stor del av kostnaden som är hänförligt till någon annan. Den som ska vidarefakturera kostnaderna utför inte något arbete som också ska faktureras. Inom en koncern kan t.ex. ett moderföretag göra inköp av tjänster som också utnyttjas av andra företag i koncernen. Då ska moderföretaget fakturera de andra företagen med moms för att ha rätt till avdrag för ingående moms på inköpen.

Ett annat exempel är när flera beskattningsbara personer gemensamt utövar en aktivitet, t.ex. ett restaurangbesök, och en av personerna för att förenkla betalningen betalar hela fakturan. Den som betalat fakturerar därefter övriga personer utifrån vad de ska betala.

Vid denna form av vidarefakturerings anses den vidarefakturerade tjänsten behålla sin ursprungliga karaktär. Den som slutligen betalar fakturan ska alltså komma i samma läge som om hen själv köpt den ursprungliga tjänsten. Undantag kan gälla om det finns särskilda bestämmelser om att skattesatsen kan skilja sig beroende på vem som är säljare (HFD 2014 ref. 73). Den som vidarefakturerar kostnaderna vid ett restaurangbesök ska alltså tillämpa samma skattesatser som restaurangen gjorde. I bokföringsexempel 39:1 exemplifieras vidarefakturerings inom en koncern.

Utlägg för kunds räkning

Om betalningsansvaret för en vara eller tjänst ligger hos kunden, är utgångspunkten att utgiften ska ses som ett utlägg. Utgiften för inköpet torde inte heller ses som en typisk kostnad hos den som gör inköpet och ska därför bokföras i balansräkningen som en fordran. Enligt Skatteverket får företaget inte heller göra något vinstpålägg om transaktionen ska ses som ett utlägg.

Ett utlägg för någon annans räkning är inte ett förvärv i den egna verksamheten. Avdrag medges därför inte för ingående moms och utgående moms ska inte debiteras när kunden faktureras. Kunden har rätt till avdrag för moms på samma sätt som om varan eller tjänsten betalats direkt utan mellanhand. För att kunden ska kunna uppfylla de formella kraven på en fakturas innehåll ska en kopia på fakturan bifogas när utläggget faktureras.

Se bokföringsexempel 26:2 och 26:3.

Utlägg för arbetsgivarens räkning

Om en anställd gör ett utlägg för arbetsgivarens räkning är det arbetsgivaren som har rätt till avdrag för ingående moms enligt de allmänna reglerna. Det krävs dock att kravet på faktura är uppfyllt. För mindre belopp gäller att förenklad faktura kan användas.

När det gäller kost, logi och representation medges avdrag även om fakturan inte är utställd på arbetsgivaren utan på en anställd, enligt en skrivelse från Skatteverket. Arbetsgivaren måste kunna visa att det är fråga om en anställds utlägg för arbetsgivarens räkning. Kvittot ska, bortsett från namnet på köparen, uppfylla kraven i 17 kap. 24 § ML.

Observera att om arbetsgivaren har betalat kostnadsersättning till den anställda medges inget avdrag för moms, eftersom det är en form av lön.

Rapportering till SCB

SCB:s statistik

BAS-kontoplanen och samordning med SCB:s statistik

Statistik är en bärande del i en demokrati. Statistiken utgör underlag för välgrundad och objektiv analys, debatt och beslut. Räkenskapsinformation och bokslutsuppgifter utgör basen för all ekonomisk statistik, och BAS-kontoplanen är en mycket viktig grund.

BAS-kontoplanen underlättar när statistiska uppgifter ska lämnas till SCB, i första hand genom att många uppgifter kan kopplas till ett eller flera konton. När SCB begär uppgifter som inte kan kopplas till konton, blir det lättare att hitta uppgifter som ska lämnas genom att reservera speciella huvudbokskonton för statistikändamål.

Relativt få företag berörs dock av uppgiftslämnandet till SCB. För att inte belasta affärsredovisningen med konton som i första hand är tänkta för uppgiftslämnande, kan du i stället frigöra utrymme för företagets egna behov genom olika nollkoder i klass 0 för detta. Se vidare avsnittet Användning av klass 0, sidan 461.

Företagens del i nationalräkenskaperna – hur används uppgifterna?

Nationalräkenskaperna, NR, är ett bokföringssystem för en hel nation. Med hjälp av dubbel bokföring registreras alla förehavanden i Sverige och mot utlandet.

SCB:s beräkningar bygger på sambandet att allt som produceras också används, samtidigt som denna process skapar de inkomster och vinster som behövs för att verksamheten ska kunna gå runt. För att få detta att gå ihop, behövs en oerhört stor mängd information.

Statistiken över företag ska även utgöra underlag för beräkningar av lönsamhet, likviditet, soliditet med flera jämförelsetal för olika branscher, vilka publiceras i form av SCB:s branschnyckeltal. BAS har tillsammans med SCB skapat BAS Nyckeltal som har blivit en de facto-standard för nyckeltalsredovisningen. Se vidare i boken BAS Nyckeltalen.

Analysunderlag finns även på en samlad aggregerad nivå och innebär att exempelvis resultat- och balansräkningar summeras för alla företag inom till exempel en bransch. Detta material kan användas för analyser av både nivåer, strukturer och förändringar inom och mellan branscher, men också för beräkning av exempelvis resultatmått på branschnivå.

Bokslut – så samlas uppgifterna in!

SCB samlar in stora mängder ekonomisk data genom olika företagsundersökningar. Företagens ekonomi (FEK) är den undersökning som bildar spindeln i nätet och har kopplingar till de flesta andra företagsundersökningar. Det är oerhört viktigt att alla uppgifter hänger samman för att få balans i systemet. SCB frågar efter uppgifter som ibland är löpande under året (månad och kvartal) och ibland för hela året.

De största svenska företagen har mycket stor betydelse för den ekonomiska utvecklingen och får därför lämna en stor mängd information. För att täcka in alla aktiviteter samlar SCB också in information även från mindre aktörer.

SCB:s mål är att så långt som möjligt återanvända data som redan samlats in av andra myndigheter. Vad gäller bokslutsuppgifter utnyttjar SCB i första hand information i företagens offentliga årsredovisningar till Bolagsverket samt lämnade deklaratonsuppgifter och genom administrativa data från Skatteverket, främst de standardiserade räkenskapsuppgifterna/-utdragen enligt räkenskapsschemat, SRU. Detta för att minimera uppgiftslämnandet.

Bokslutsuppgifterna för alla företag kompletteras sedan med en enkätundersökning för cirka 20 000 företag, för att kunna göra beräkningar och redovisning av detaljerad statistik där uppgifterna i SRU inte räcker till. Men för de allra flesta företagen utgör alltså SRU det statistiska underlaget till huvudundersökningen Företagens ekonomi (FEK) genom ordinarie inkomstdeklaration. Om SCB inte hade SRU i grunden skulle urvalsundersökningen behöva gå ut till minst 60 000 företag och ändå inte hålla samma kvalitet som idag. SCB ser möjligheter till kvalitetshöjning och minskad administrativ börda för företagen kopplat till statistikrapportering vid ett införande av obligatorium för ingivning av digitala årsredovisningar till Bolagsverket. Taggade data enligt en årsredovisning innehåller betydligt mer information än SRU.

Uppgiftslämnare har även möjlighet att lämna uppgifter till SCB genom att använda filöverföring via SIE-fil. Detta förenklar uppgiftslämnandet. När en SIE-fil laddas upp förs en stor del av posterna genom BAS-kopplingar över automatiskt till ett webbformulär. Resterade poster, där BAS-kopplingar saknas, besvaras sedan manuellt av uppgiftslämnaren. För de företag som har valt att besvara webbenkäten via SIE har svarstiden halverats. Varje år erbjuds sammanlagt cirka 20 000 företag att rapportera via SIE. Det är främst undersökningen FEK som har byggt ut denna tjänst.

SCB utvecklar dessutom taxonomier för företagsekonomisk statistikrapportering för att göra en helt digital rapporteringskedja möjlig för företagen, per månad, per kvartal och per år. Den så kallade statistik-taxonomin beskriver innehållet i de statistikrapporter som efterfrågas.

Urval och uppgiftsplikt

Det är väldigt olika hur företag blir utvalda till att delta i SCB:s undersökningar. Flera företag som är av stor betydelse för en bransch, vara, tjänst eller storleksklass, ingår i nästan alla undersökningar medan de allra flesta kommer med på urvalsbasis. Eftersom svenska näringslivet består av så många små företag, är det viktigt att även dessa blir belysta i statistiken. Utgångspunkten är dock att sprida bördan så mycket som möjligt.

SCB har möjligheten att hålla urvalsstorlekarna nere tack vare tillgången till registerdata från andra myndigheter, framförallt Skatteverket. Enkäter som ligger till grund för officiell statistik är inte frivilliga att besvara. Den enkla förklaringen är att statistiken är så viktig för beslutsfattarna. Ett litet företag som är utvalt representerar många liknande företag, därför är det viktigt att alla i ett urval svarar.

Uppgifter till EU

Sverige ingår i det europeiska samarbetet, även statistikmässigt. De uppgifter som SCB ska samla in från företag och leverera till EU:s statistikkontor Eurostat, regleras i flera förordningar. Förordningen Regulation on Structural Business Statistics har sin utgångspunkt i årliga bokföringsdata med uttalat syfte att analysera företagssektorns struktur, aktivitet, konkurrenskraft och resultat på EU-nivå. I detta ingår bl.a. att mäta regional, nationell och europeisk utveckling i företagssektorn, men också att mäta vilka produktionsfaktorer som används och andra egenskaper som gör det möjligt att mäta och analysera dessa områden.

Förordningar och manualer för den ekonomiska statistiken är inte anpassade efter företagsekonomiska begrepp och regelverk. SCB försöker så långt som möjligt ställa frågor som är anpassade till bokföringen. Kvaliteten i statistiken blir då bättre. Det finns även stöd för detta arbetssätt enligt de riktlinjer för europeisk statistik som SCB har att rätta sig efter. I dessa framgår bl.a. att den information man vill samla in från företagen i största möjliga utsträckning hämtas direkt från bokföringen och för att underlätta för företagen görs datainsamlingen om möjligt elektroniskt.

Förteckning över SCB:s undersökningar (omnämnda i denna bok)

Undersökning	Förkortning	Typ av företag	Referens-period	Typ av uppgifter	Ansvarig myndighet
Företagens ekonomi	FEK	Icke-finansiella företag	År	Intäkter, kostnader, investeringar, balansposter	SCB
Industrins förbrukning av inköpta varor	INFI	Industriföretag	År	Kostnader för råvaror	SCB
Industrins varuproduktion	IVP	Industriföretag	År	Omsättning	SCB
Balansstatistik	BAST	Icke-finansiella företag	Kvartal	Finansiella tillgångar och skulder	SCB
Företagens utländska handelskrediter	HKU	Icke-finansiella företag	Kvartal	Handelskrediter, utlandet	SCB
Arbetskraftskostnadens nivå och struktur (Labour cost survey)	LCS	Företag och organisationer i privat och offentlig sektor	År, intermittent, (var 4:e år)	Personalkostnader, arbetade timmar	Medlingsinstitutet
Lönestrukturstatistik för privat sektor	SLP	Företagssektorn	År	Löneredovisning av individuppgifter	Medlingsinstitutet
Konjunkturstatistik, löner för privat sektor	KLP	Företagssektorn	Månad	Löner	Medlingsinstitutet
Omsättning inom tjänsektorn, tjänsteproduktionsindex	Omsättningsstatistik	Detaljhandelsföretag samt partihandels- och tjänseföretag	Månad, kvartal	Nettoomsättning	SCB
Konjunkturstatistik för industrin	KonjInd	Industriföretag	Månad, kvartal	Nettoomsättning, orderingång, kapacitetsutnyttjande	SCB

Undersökning	Förkortning	Typ av företag	Referens-period	Typ av uppgifter	Ansvarig myndighet
Ekonomisk statistik på kvartal	ESK	Företags-sektorn	Kvartal	Intäkter, kostnader, investeringar, lageruppgifter	SCB
Företagens utgifter för IT	Företagens utgifter för IT	Företags-sektorn	År	Utgifter för IT och telekommunikation	SCB
Intrastat, in- och utförsel av varor	Intrastat	Exportörer och importerande företag (varor)	Månad	Export och import (varor)	SCB
Utrikeshandel med tjänster, ej gränspasserande varor och transfereeringar	UHT	Exportörer och importerande företag (tjänster)	Kvartal	Export och import (tjänster)	Riksbanken
Industrins energianvändning	ISEN	Industriföretag	År	Energi-kostnader	Statens energimyndighet

8. Bokföringsexempel

Immateriella anläggningstillgångar

Exempel 10-1 – Förvärvat immateriell rättighet

Ett patent förvärfvas från en uppfinnare för 200 000 kr plus moms (50 000 kr). Dessutom betalas en förmedlingsprovision om 20 000 kr plus moms (5 000 kr) till den patentbyrå som företräder säljaren. Patentets anskaffningsutgift samt förmedlingsprovisionen debiteras konto 1030 *Patent*, ingående moms konto 2641 *Debiterad ingående moms*, motkonto är 2440 *Leverantörsskulder*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1030	200 000	2440	250 000
1030	20 000	2440	25 000
2641	50 000		
2641	5 000		

Byggnader och mark

Exempel 11-1 – Inköp av fastighet

En fastighet förvärfvas för 900 000 kr. Förvärvet finansieras med ett banklån som bokförs på konto 2350 *Andra långfristiga skulder till kreditinstitut*. Anskaffningskostnaden fördelas på samma sätt som taxeringsvärdet som totalt är 500 000 (100 000 kr markvärde och 400 000 kr byggnadsvärde). På konto 1110 *Byggnader* bokförs därför 720 000 kr och på konto 1130 *Mark* bokförs 180 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1110	720 000	2350	900 000
1130	180 000		

Ingår sådana industritillbehör som avses 2 kap. 3 § jordabalken räknas de som inventarier. Värdet av industritillbehör ska räknas bort innan anskaffningsutgiften fördelas utifrån taxeringsvärdet. Ingår även byggnadsinventarier i köpskillingen ska de redovisas som inventarier. Byggnadsinventarierna räknas dock bort från byggnaden efter att anskaffningsvärdet har fördelats efter taxeringsvärdet.

Notera att om K3 tillämpas kan fastigheten behöva delas upp i komponenter. En sådan uppdelning hanteras i många fall inte genom bokföring på olika konton utan i ett anläggningsregister.

Exempel 11-2 – Försäljning av fastighet (K2)

Efter 5 år säljs fastigheten i exempel 11-1. Byggnaden har fram till avyttringen skrivits av med 144 000 kr. Köpskillingen uppgår till 850 000 kr. Realisationsvinsten krediteras konto 3972 *Vinst vid av-*

yttring av byggnader och mark. (Vid förlust debiteras konto 7972 Förlust vid avyttring av byggnader och mark.)

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1930	850 000	1110	720 000
1119	144 000	1130	180 000
		3972	94 000

Notera att exemplet enbart avser K2. Om K3 tillämpas kan avskrivningarna på grund av komponentavskrivning skilja sig åt jämfört med K2. Även uppskjuten skatt kan behöva beaktas om K3 tillämpas.

Utgifter för mäklararvode och andra direkta försäljningskostnader ska påverka realisationsresultatet. Hade mäklararvode betalats med 50 000 kr skulle det ha bokförts debet 3972 och kredit 1930. Realisationsvinsten skulle då ha blivit 54 000 kr.

Observera att det ofta är skillnad mellan realisationsresultatet och kapitalvinsten. Därför ska resultatet justeras i deklarationen. Observera också att medgivna värdeminskningssavdrag ska återföras till beskattning i en för detta särskilt avsedd ruta i deklarationen.

Exempel 11-3 – Uppskrivning av fastighet

En fastighet skrivs upp med 1 000 000 kr. Av detta belopp är 300 000 kr hänförligt till fastighetens byggnad och 700 000 kr till mark. Byggnaden som skrivs upp har ett anskaffningsvärde på 720 000 kr. Avskrivning görs över en nyttjandeperiod om 25 år (motsvarar 4 %). Skattemässigt får byggnaden skrivas av med 4 %. När uppskrivning görs har byggnaden skrivits av under 15 års tid.

Vad gäller enligt K2?

Uppskrivningen används för avsättning till uppskrivningsfond och kreditering görs av konto 2085 Uppskrivningsfond.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1110	300 000	2085	1 000 000
1130	700 000		

Efter uppskrivningen är byggnadens bokförda värde exklusive avskrivningar 1 020 000 kr (720 000 + 300 000). Avskrivning ska även fortsättningsvis göras på det ursprungliga anskaffningsvärdet med 4 %. Avskrivning ska också göras på det uppskrivna beloppet. Avskrivningen på uppskrivningen ska göras under byggnadens återstående nyttjandeperiod, dvs. under kvarvarande 10 år. Avskrivningen uppgår totalt till 58 800 kronor, 28 800 kr (720 000 × 4 %) avseende ursprungligt anskaffningsvärde och 30 000 kr (300 000 × 10 %) avseende uppskrivningen.

Samtidigt som avskrivning sker minskas uppskrivningsfonden med ett belopp som motsvarar avskrivningen på det uppskrivna beloppet,

dvs. 30 000 kr. Minskningen av uppskrivningsfonden krediteras konto 2091 *Balanserad vinst eller förlust*. Observera att avskrivningen på det uppskrivna beloppet 30 000 kr inte får dras av vid beskattningen.

Notera att avskrivning inte får göras på den del som avser mark.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7820	58 800	1119	58 800
2085	30 000	2091	30 000

Vad gäller enligt K3?

Om K3 tillämpas kan avskrivningarna på grund av komponentavskrivning skilja sig åt jämfört med K2. Vidare är det aktuellt att redovisa uppskjuten skatt. Vad gäller den skattemässiga avskrivningen fram till uppskrivningstidpunkten är den i detta exempel samma som den bokförda.

Uppskrivningen redovisas på samma sätt som i K2.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1110	300 000	2085	1 000 000
1130	700 000		

Med en skattesats på 20 procent beräknas avsättningen för uppskjuten skatt avseende uppskrivningen till 200 000 kr (1 000 000 kr × 20 %). Uppskjuten skatt redovisas mot eget kapital om skatten är hänförlig till transaktioner som redovisas direkt mot eget kapital, t.ex. vid uppskrivning av anläggningstillgång.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2085	200 000	2240	200 000

Uppskrivningsfonden redovisas således till 800 000 kr. Av detta belopp är 240 000 kr hänförligt till byggnad (300 000 kr × 80 %) och 560 000 kr hänförligt till mark (700 000 kr × 80 %). Uppskrivningen behandlas i detta exempel som en egen komponent som skrivs av under kvarvarande nyttjandeperiod om 10 år.

Avskrivningar på byggnaden konteras på samma sätt som i K2. Med hänsyn till uppskjuten skatt ska däremot uppskrivningsfonden minskas med ett lägre belopp än i K2. Uppskrivningsfonden ska minskas med 24 000 kr (30 000 kr × 80 %).

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7820	58 800	1119	58 800
2085	24 000	2091	24 000

I takt med att den temporära skillnaden årligen minskar ska även avsättningen för uppskjuten skatt att minska. Det årliga beloppet beräknas till 6 000 kr (30 000 kr × 20 %). Beloppet redovisas i resultaträkningen i posten Skatt på årets resultat.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2240	6 000	8940	6 000

Observera att i avskrivningen på konto 7820 ingår 30 000 kr som inte får dras av vid inkomstbeskattningen då det avser avskrivning på uppskrivningen.

Se även bokföringsexempel 39-1 Avyttring av uppskriven fastighet.

Exempel 11-4 – Justering av ingående moms vid ändrad användning av fastighet

Om en investering får ändrad användning går det att under vissa förutsättningar justera avdraget för ingående moms som gjordes vid inköpet, s.k. justering.

För momsregler vid justering av fastighet, se sidan 76.

En fastighet uppfördes i januari år 1 för att användas till 60 procent i en momspliktig tillverkningsverksamhet och till 40 procent i en momsfri tandläkarpraktik. Av ingående moms på 1 000 000 kr avseende nybyggnadskostnader gjordes avdrag med 60 procent, dvs. 600 000 kr. Efter tre år flyttar tandläkarpraktiken ut ur lokalen och en momspliktig mataffär flyttar in i januari år 4.

Fastigheten används därefter till 100 procent, i stället för 60 procent, i momspliktig verksamhet. Denna förändring av användningen av fastigheten gör att fastighetsägaren får jämka (justera) för ingående moms och därigenom få ett högre avdrag än det ursprungliga beloppet 600 000 kr.

Justeringsperioden är 10 år och det har förflutit 3 år. Om användningen inte ändras igen ska företaget få tillbaka 40 000 kr under 7 år dvs. sammanlagt 280 000kr (400 000 kr / 10 år × 7 år). I december år 4 bokför fastighetsägaren 40 000 kr som vilande ingående moms, 40 000 kr som kortfristig fordran och 200 000 kr som långfristig fordran. Vidare krediterar han kontot för byggnader med 280 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2648	40 000	1110	280 000
1600	40 000		
138x	200 000		

Fastighetsägaren som tillämpar kalenderår som räkenskapsår gör avdrag med 40 000 kr i momsdeklarationen för januari år 5. Vid beskattningen minskas avskrivningsunderlaget för byggnader med 280 000 kr.

Exempel 11-5 – Det utvidgade reparationsbegreppet

Ett aktiebolag som tillämpar K3 har utgifter för förbättringar på en byggnad med 250 000 kr. Enligt 19 kap. 2 § IL medges omedelbart avdrag för utgifterna.

Företag som tillämpar K2 måste kostnadsföra utgifterna i redovisningen om de dras av omedelbart vid inkomstbeskattningen, se konteringsinstruktionerna till konto 1110. Tillämpar företaget K3 kan däremot utgifterna aktiveras i redovisningen samtidigt som omedelbart avdrag kan begäras i inkomstdeklarationen.

Eftersom bolaget tillämpar K3 aktiveras utgifterna i redovisningen.

Kontering

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1110	250 000	2440	250 000

I bolagets inkomstdeklaration dras 250 000 kr av som en justerad kostnadspost i bilaga INK2S. Avskrivningarna på det aktiverade beloppet får inte dras av utan de ska återföras i inkomstdeklarationen som en justerad intäktspost i bilaga INK2S.

Maskiner och inventarier

Exempel 12-1 – Inköp av maskin

En valsmaskin köps in för 200 000 kr plus moms (50 000 kr). Utgiften för frakt uppgår till 20 000 kr plus moms (5 000 kr). Dessutom måste maskinen installeras och trimmas in av en extern konsult. Utgiften för detta uppgår till 10 000 kr plus moms (2 500 kr).

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1210	200 000	2440	250 000
1210	20 000	2440	25 000
1210	10 000	2440	12 500
2641	50 000		
2641	5 000		
2641	2 500		

Exempel 12-2 – Inköp av maskin med offentligt stöd

En slagsvarv köps för 300 000 kr plus moms (75 000 kr). Förvärvet finansieras delvis med ett offentligt stöd om 100 000 kr som ska minska anskaffningsvärdet. Avskrivningsunderlaget blir därför 200 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1210	300 000	2440	375 000
2641	75 000	1210	100 000
1930	100 000		

Exempel 12-3 – Försäljning av inventarier

En lastbil säljs för 250 000 kr plus moms (62 500 kr). Lastbilens anskaffningsvärde är enligt anläggningsregistret 500 000 kr (exklusive moms). Ackumulerade avskrivningar fram till försäljningstidpunkten är 400 000 kr.

Lastbilens redovisade värde är således 100 000 kronor varför en vinst på 150 000 kr uppkommer. (Om försäljningen i stället hade medfört att en förlust uppstått hade denna bokförts på konto 7973 *Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier.*)

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1510	312 500	2611	62 500
1249	400 000	1242	500 000
		3973	150 000

Exempel 12-4 – Avskrivning enligt huvudregeln

Ett företag har vid ingången av året inventarier med ett anskaffningsvärde på 600 000 kr. Planenliga avskrivningar gjorts med 270 000 kr och överavskrivningar med 110 000 kr, se T-konton nedan. Bokfört värde är därmed 220 000 kr. Under året säljs ett inventarium för 20 000 kr exkl. moms (25 000 kr inkl. moms). Försäljningsinkomsten och tillgångens redovisade värde (anskaffningsvärde 60 000 kr minskat med ackumulerade avskrivningar 45 000 kr) redovisas mot konto 3973 Vinst avyttring inventarier.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
19xx	25 000	261x	5 000
1209	45 000	1200	60 000
		3973	5 000

Lägsta utgående skattemässiga värde vid beskattningsårets slut beräknas enligt huvudregeln till 140 000 kr $([220\text{ tkr} - 20\text{ tkr}] \times 0,7)$. Detta värde är lägre än lägsta värde enligt kompletteringsregeln.

Efter försäljningen är bokfört värde enligt plan 315 000 kr (540 tkr – 225 tkr) och bokfört värde efter överavskrivningar 205 000 kr (540 tkr – 225 tkr – 110 tkr). Eftersom lägsta skattemässiga värde är 140 000 kr kan värdeminskningssavdrag göras med högst 65 000 kr (205 000 – 140 000). Planenliga avskrivningar ska först göras enligt fastställda avskrivningsplaner med 50 000 kr. Därefter kan skattemässig överavskrivning göras högst med kvarvarande belopp 15 000 kr. Observera att företaget väljer själv om och i så fall med vilket belopp överavskrivning ska ske.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7830	50 000	1209	50 000
8850	15 000	2150	15 000

Det kan särskilt noteras att en förutsättning för att få tillämpa huvudregeln och räkenskapsenliga avskrivningar i beskattningen är att värdet på inventarierna är samma i redovisningen som i beskattningen.

1200 Inventarier				1209 Ack avskriv inventarier			
IB	600 000	3973	60 000	3973	45 000	IB	270 000
		UB	540 000	UB	275 000	7830	50 000
2150 Ack överavskrivningar inventarier				3973 Vinst avyttring inventarier			
UB	125 000	IB	110 000	1200	60 000	1910	20 000
		8850	15 000	RR	5 000	1209	45 000
7830 Avskrivning inventarier				8850 Förändring överavskrivningar			
1209	50 000	RR	50 000	2150	15 000	RR	15 000

Den vinst på 5 000 kr som redovisas öppet på konto 3973 kompenseras med en högre avskrivning på 5 000 kr.

12-5 – Förvärv av solcellsanläggning

För ytterligare information se i Bokslutbokens fördjupningsavsnitt där redovisning och beskattning av solceller behandlas i ett särskilt avsnitt.

a) Förvärv av fysisk person

En fysisk person har förvärvat en solcellsanläggning som placeras på en ekonomibyggnad (näringsfastighet) på en lantbruksfastighet. Av den el som kommer att produceras beräknas 30 procent användas i lantbruksverksamheten, 30 procent säljas ut på marknaden och 40 procent att användas för privat bruk.

Inköpspriset för solcellsanläggningen är 160 000 kr inkl. moms 32 000 kr. Anläggningen klassificeras som byggnad och av den ingående momsen medges avdrag med 19 200 kr (60 % x 32 000 kr).

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1110	140 800	2440	160 000
2640	19 200		

När bokslutet upprättas beräknas det privata nyttjandet till 5 500 kr. Det är det belopp som företaget hade kunna sälja den producerade elen för inkl. moms om den inte använts för näringsidkarens privata bruk.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2013	5 500	39xx	5 500

b) Förvärv i aktiebolag

Ett aktiebolag har uppfört en byggnad på företagsledarens fastighet. Aktiebolaget har förvärvat en solcellsanläggning som placeras på byggnaden. Av den el som kommer att produceras beräknas 30 procent användas i näringsverksamheten som bedrivs i byggnaden, 30 procent säljas ut på marknaden och 40 procent att användas för privat bruk av företagsledaren som förmån i dennes villa på fastigheten.

Inköpspriset för solcellsanläggningen är 160 000 kr inkl. moms 32 000 kr. Anläggningen klassificeras som byggnad och av den ingående momsen medges avdrag med 19 200 kr (60 % x 32 000 kr).

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1110	140 800	2440	160 000
2640	19 200		

För mars månad har företagsledaren haft förmån av fri el med ett marknadsvärde på 2 000 kr. Förmånen ska redovisas som lön i arbetsgivardeklarationen och arbetsgivaravgifter ska betalas på beloppet. Arbetsgivaravgifter utgår med 31 procent.

Uttagsbeskattnig ska inte ske för moms eftersom avdrag inte medgavs för investeringen kopplat till den privata förbrukningen.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
70xx	2 000	39xx	2 000
7510	620	273x	620

Aktiebolaget kan få skattereduktion upp till 18 000 kr för den el som producerats enligt reglerna om mikroproduktion av el. Läs mer om redovisning av skattereduktioner i fördjupningsavsnittet i *Bokslutsboken*.

Finansiella anläggningstillgångar

Exempel 13-1 – Andel av handelsbolags resultat

Ett aktiebolag äger en andel i ett handelsbolag som är ett intresseföretag. Handelsbolagets vinst för innevarande år uppgår till 140 000 kr. Enligt bolagsavtalet ska aktiebolaget ha hälften av vinsten i handelsbolaget. Det bokförda värdet på handelsbolagsandelen redovisas på konto 1331 *Andelar i intresseföretag*. Andelens värde ökas med vinstandelen och konto 8131 *Resultatandelar i handelsbolag* (intresseföretag) krediteras.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1331	70 000	8131	70 000

Aktiebolaget ska till sin inkomstdeklaration bifoga deklarationsbilaga N3B där aktiebolagets del av handelsbolagets resultat ska redovisas. Överensstämmer inte det skattemässiga resultatet med det redovisade resultatet ska det justeras i aktiebolagets inkomstdeklaration. Notera att enligt K2 p. 11.13 ska värdet på andelen justeras med handelsbolagets resultat enligt beskattningen.

Exempel 13-2 – Nedskrivning och återföring av nedskrivning av aktier som är anläggningstillgång

Ett aktiebolag har ett bokfört anskaffningsvärde på 1 000 000 kr på en aktiepost i ett noterat företag. Det verkliga värdet på dessa aktier är på balansdagen 800 000 kr. Nedskrivning sker till verkligt värde. Nedskrivningen på 200 000 debiteras konto 8271 *Nedskrivning av andelar i andra företag* och krediteras konto 1358 *Ackumulerade nedskrivningar av andelar och värdepapper*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
8271	200 000	1358	200 000

I nästkommande bokslut konstateras att det verkliga värdet vid den senaste balansdagen var 1 200 000 kr. Man bedömer att något skäl inte längre finns för nedskrivning varför återföring ska ske.

Återföringen debiteras konto 1358 *Ackumulerade nedskrivningar av andelar och värdepapper* och krediteras konto 8281 *Återföring av nedskrivningar av andelar i andra företag*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1358	200 000	8281	200 000

Observera att en nedskrivning och en återföring av en nedskrivning av en kapitaltillgång inte ska påverka det beskattningsbara resultatet. En nedskrivning redovisas i deklarationen som en justerad

intäktspost (pluspost) och en återföring redovisas som en justerad kostnadspost (minuspost).

Exempel 13-3 – Kapitalförsäkring som säkerhet vid pensionsåtagande (s.k. direktopension)

Ett företag som tillämpar BFNAR 2016:10 (K2) gör en pensionsutfästelse till ägaren. Utfästelsen säkerställs genom en kapitalförsäkring. Enligt avtalet är pensionen begränsad till utfallet av kapitalförsäkringen, minus den särskilda löneskatt som ska betalas på pensionsutbetalningen. Försäkringen för utfästelsen anskaffas för 1 Mkr. Jämför exempel 16 d i K2.

Anskaffningsvärdet av kapitalförsäkringen redovisas som tillgång på konto 1385 Kapitalförsäkring. Företaget redovisar avsättningen enligt K2 p. 16.16–19. Både pensionen och den särskilda löneskatten redovisas därför som skuld i posten Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser. Motkonto är 7420 Förändring av pensionsskuld.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
1385	1 000 000	1940	1 000 000
7420	1 000 000	2230	1 000 000

Vid inkomstbeskattningen gäller att avdrag för s.k. direktopension medges först när pensionen betalas ut. Kostnaderna för avsättningen ska därför tas upp i inkomstdeklarationen som en justerad intäktspost (+).

Under innehavstiden kan värdet av kapitalförsäkringen öka eller minska. Ökar den i värde ska anskaffningsvärdet inte ändras och minskar den i värde ska en nedskrivningsprövning göras i enlighet med K2 p. 11.19–20.

Tio år efter pensionsutfästelsen påbörjas pensionsutbetalningen. Under detta år betalas 150 000 kr ut från kapitalförsäkringen till företaget. På balansdagen år 10 är kapitalförsäkringens värde 1 350 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
1940	150 000	8220	150 000

Utbetalningen 150 000 kr ska inte tas upp till beskattning. Beloppet dras därför av i företagets inkomstdeklaration som en justerad kostnadspost (-).

På pensionsutbetalningen ska företaget betala särskild löneskatt med 24,26 procent. Av utbetalningen från kapitalförsäkringen är därmed 120 715 kr hänförlig till pensionsförsäkringen (150 000/1,2426) och resterande del 29 285 till särskild löneskatt. Skatt innehålls med 30 % på pensionsutbetalningen (30 % x 120 715 = 36 215 kr).

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
7460	120 715	2710	36 215
		1940	84 500
7530	29 285	2732	29 285

Den redovisade pensionskostnaden och särskilda löneskatten ska dras av vid beskattningen. Någon skattemässig justering av resultatet krävs därför inte.

Nedskrivning

Värdet av kapitaltillgången (konto 1385) ska inte skrivas ner eftersom tillgångens värde 1 350 000 överstiger det redovisade värdet (K2 p. 11.19–20).

En nedskrivning av kapitalförsäkringen kan bli aktuell t.ex. efter en utbetalning. Nedskrivningen debiteras konto 8270 och konto 1385 krediteras. Eftersom skulden för pension och särskild löneskatt minskar i motsvarande mån debiteras konto 2230 och konto 7420 krediteras med det nedskrivna beloppet.

Kundfordringar

Exempel 15-1 – Nedskrivning av kundfordringar

Ett företag bedömer att de sannolikt inte kommer att få betalat för en kundfordran på 10 000 kr (inkl. moms 2 000 kr), eftersom kunden har begärts i konkurs. Fordran skrivs ner i redovisningen och i momsdeklarationen minskas periodens redovisade utgående moms med 2 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
6350	8 000	1519	10 000
2610	2 000		

När konkursen är avslutad visar det sig att företaget får betalt med 2 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1519	10 000	1510	10 000
1930	2 000	3950	1 600
		2610	400

Övriga kortfristiga fordringar

Exempel 16-1 – Tjänsteuppdrag på löpande räkning

Ett konsultföretag har avtalat med en kund om att ett uppdrag ska ske på löpande räkning. Löpande har fakturerats 80 000 kr plus moms 20 000 för nedlagd tid. Detta har debiterats konto 1510 *Kundfordringar* och krediterats konto 3010 *Arvoden, löpande räkning* och konto 2611 *Utgående moms på försäljning i Sverige, 25 %*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1510	100 000	2611	20 000
		3010	80 000

Vid bokslutsarbetet konstateras att före årets slut fanns ej fakturerat arbete och nedlagda kostnader till ett värde av 50 000 kr exklusive moms. Det ofakturerade beloppet debiteras konto 1620 *Upparbetade men ej fakturerade intäkter* och krediteras konto 3010 *Arvoden löpande räkning*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1620	50 000	3010	50 000

Enligt skattereglerna är det tillåtet att till beskattning endast ta upp det belopp som fakturerats (17 kap. 26 § IL). Det beskattningsbara resultatet kan därför minskas genom en skattemässig justering i deklarationen. Justeras resultatet på så sätt är det viktigt att komma ihåg att beloppet ska tas upp som en skattemässig intäktspost efterföljande år. I annat fall blir inkomsten obeskattad.

Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

Exempel 17-1 – Förutbetald hyra

Den första oktober betalas hyra om 36 000 kr plus moms 9 000 kr för årets sista kvartal. En tredjedel avser oktober och bokförs direkt som en kostnad på konto 5010 *Lokalhyra*. Resterande två tredjedelar bokförs som en förutbetald kostnad på konto 1710 *Förutbetalda hyreskostnader*. Momsen dras i sin helhet av i samband med att betalningen sker.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
5010	12 000	1930	45 000
1710	24 000		
2641	9 000		

I november och december kostnadsförs den periodiserade hyran genom att konto 1710 krediteras och konto 5010 debiteras så att respektive månad får bära sin kostnad.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
5010	12 000	1710	12 000

Exempel 17-2 – Köp (lösen) av leasad personbil innan avtalet löpt ut

En leasad personbil löses (köps) för 100 000 kr (inklusive moms, som inte får dras av). Leasingavtalet löper på 36 månader och lösen sker efter 24 månader.

Vid avtalets tecknande betalades 72 000 kr plus 18 000 kr i moms som en första förhöjd hyra. Halva momsbeloppet 9 000 kr redovisades som ingående moms. Som tillgång redovisades 81 000 kr motsvarande resterande momsbelopp 9 000 kr och utgiften 72 000 kr.

Vid lösentidpunkten återstår 27 000 ($12/36 \times 81\,000$ kr) av den första förhöjda hyran. Det är bokfört på konto 1720. Detta belopp plus lösenpriset på 100 000 kr blir bilens anskaffningsvärde. Eftersom förvärvaren inte har rätt till avdrag för moms för inköpet måste leasetagaren också justera tidigare avdragen ingående moms på förskott. Det beror på att återbetala leasingavgifter som används som delbetalning inte utgör leasingavgifter utan en del av inköpspriset för bilen, se konto 5600.

Den moms som har dragits av såsom leasingavgift och som inte utgör hyra utan inköp uppgår till 3 000 kr ($24\,000 \times 25\% \times 50\%$). Detta belopp, som ska betalas tillbaka till staten, ökar bilens anskaffningsutgift.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1241	100 000	1930	100 000
1241	27 000	1720	27 000
1241	3 000	2641	3 000

Kortfristiga placeringar

Exempel 18-1 – Försäljning av kortfristig placering

Ett antal aktier i ett noterat företag har tidigare under innevarande år anskaffats för 100 000 kr (inklusive courtage) och bokförts på konto 1810 *Andelar i noterade företag*. Posten avyttras före årets utgång för 150 000 kr. Bankens courtage uppgår till 3 750 kr. Anskaffningsvärde bokas bort genom att konto 1810 krediteras. Likviden (med avdrag för courtage) debiteras konto 1920 *Företagskonto* och vinsten krediteras konto 8350 *Resultat vid försäljning av kortfristiga placeringar*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1920	146 250	1810	100 000
		8350	46 250

Föränleder en försäljning av aktier i ett noterat bolag att det uppkommer en kapitalförlust får den inte dras av mot andra intäkter i verksamheten. Kapitalförlusten får endast dras av mot kapitalvinster på aktier eller andra delägarätter. Kapitalförlust som inte kan dras av sparas, i den s.k. aktiefållan, och kan utnyttjas ett senare år. Kapitalförlusten kan också utnyttjas inom en koncern om koncernbidragsrätt föreligger mellan företagen.

Kassa och bank

Exempel 19-1 Skogs- och skogsskadekonto

En skogsägare gör avdrag i deklarationen för beskattningsår 1 (= kalenderår 1) med 50 000 kr enligt reglerna i 21 kap. IL om insättning på skogskonto. Avdraget föränleder ingen bokföringsåtgärd.

Bokföringen år 2

Innan deklarationen för beskattningsår 1 lämnas i maj år 2 gör skogsägaren en insättning på skogskontot.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1973	50 000	1930	50 000

Den 31 december år 2 tillgodoförs skogsägaren ränta med 700 kr efter att källskatt har dragits av med 15 procent. Källskatten är vanligtvis oväsentlig till sitt belopp och då kan ränteinkomsten redovisas netto efter källskatt. I bokslutet år 2 tas därför 700 kr upp som intäkt.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1973	700	8314	700

Inkomstbeskattningen

Avdrag för insättning på skogskonto medges genom en justerad kostnadspost i deklarationen. Att avdrag ska begäras genom ett avdrag i deklarationen beror på att inbetalningen inte bokförs som kostnad.

Räntan är inte skattepliktig vid inkomstbeskattningen, eftersom källskatt redan tagits ut. Räntebeloppet 700 kr ska därför dras av i deklarationen som en justerad kostnadspost.

Skogsägaren ska beskattas det år uttag görs från skogskontot. Det gäller även räntebeloppet 700 kr. Eftersom ett uttag inte påverkar resultatet ska det tas upp i deklarationen som en justerad intäktspost.

Eget kapital

Exempel 20-1 – Uttag ur enskild näringsverksamhet

En enskild näringsidkare tar ut en tillgång ur sin verksamhet. Marknadsvärdet är 10 000 kr och självkostnadspriset är 6 000 kr. Utgående moms på transaktionen beräknas till 1 500 kr ($6\,000 \times 25\%$).

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2011	10 000	3010	10 000
3010	1 500	2612	1 500

Obeskattade reserver

Exempel 21-1 – Redovisning av periodiseringsfonder

Ett aktiebolag har sista april som balansdag. Under 2023 blir bolaget uppköpt och blir dotterbolag i en koncern som har sista december som balansdag.

Inför uppköpet upprättar bolaget årsredovisning för räkenskapsåret 2022-05-01–2023-04-30. Då bokslutsarbetet inleds har bolaget följande bokfört avseende periodiseringsfonder:

Kontonummer	Kontonamn	Belopp
2126	Periodiseringsfond 2016	0
2127	Periodiseringsfond 2017	16 000
2128	Periodiseringsfond 2018	17 000
2129	Periodiseringsfond 2019	18 000
2120	Periodiseringsfond 2020	19 000
2121	Periodiseringsfond 2021	20 000
2122	Periodiseringsfond 2022	21 000

En periodiseringsfond ska återföras till beskattning senast sjätte beskattningsåret efter det år aktiebolaget gjorde avsättningen till fonden i räkenskaperna. Beskattningsåret är lika med företagets räkenskapsår. I bokslutet per 2023-04-30 måste bolaget därför återföra 16 000 kr för den avsättning som gjordes i bokslutet 2017-04-30. Det är avsättningen som är bokförd på konto 2127 Periodiseringsfond 2017.

Bolaget gör en beräkning av möjlig avsättning till periodiseringsfond i bokslutet 2023-04-30. Bolaget konstaterar att 22 000 kronor kan sättas av och väljer att göra det. Bolaget gör följande konteringar.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2127	16 000	8819	16 000
8811	22 000	2123	22 000

I och med att bolaget sedan ingår i en koncern med kalenderår som räkenskapsår upprättas en ny årsredovisning med förkortat räkenskapsår för perioden 2023-05-01–2023-12-31.

Inför det bokslutet har bolaget följande bokfört på kontona avseende periodiseringsfonder:

Kontonummer	Kontonamn	Belopp
2127	Periodiseringsfond 2017	0
2128	Periodiseringsfond 2018	17 000
2129	Periodiseringsfond 2019	18 000
2120	Periodiseringsfond 2020	19 000
2121	Periodiseringsfond 2021	20 000
2122	Periodiseringsfond 2022	21 000
2123	Periodiseringsfond 2023	22 000

Den avsättning som finns på konto 2128 gjordes i bokslutet per 2018-04-30. Om bolaget inte hade förkortat sitt räkenskapsår hade de varit tvungna att lösa upp den avsättningen senast i bokslutet 2024-04-30. Eftersom bolaget har förkortat räkenskapsåret måste den fonden lösas upp i bokslutet per 2023-12-31 i stället. Det förkortade räkenskapsåret utgör det sjätte beskattningsåret efter avsättningen.

Trots att bolaget har beräknat och bokfört en periodiseringsfond för det räkenskapsår som avslutades 2023-04-30 får de göra avsättning till en periodiseringsfond för det förkortade räkenskapsåret 2023-05-01–2023-12-31. Bolaget beräknar den möjligheten till 22 500 kronor och gör den avsättningen.

Bolaget gör med andra ord två olika avsättningar till periodiseringsfond 2023. För avsättningen som är kopplad till det förkortade räkenskapsåret används konto 2133 Periodiseringsfond 2023-2. Bolaget gör följande konteringar.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2128	17 000	8819	17 000
8811	22 500	2133	22 500

Därefter har bolaget följande konton för periodiseringsfonder.

Kontonummer	Kontonamn	Belopp
2128	Periodiseringsfond 2018	0
2129	Periodiseringsfond 2019	18 000
2120	Periodiseringsfond 2020	19 000
2121	Periodiseringsfond 2021	20 000
2122	Periodiseringsfond 2022	21 000
2123	Periodiseringsfond 2023	22 000
2133	Periodiseringsfond 2023-2	22 500

Eftersom periodiseringsfonderna ska återföras senast sjätte beskattningsåret efter det år avsättningen gjordes ska, under förutsättning att räkenskapsåret inte ändras igen, periodiseringsfonden på konto 2123 lösas upp senast i bokslutet med balansdag 2028-12-31 och periodiseringsfonden på konto 2133 senast i bokslutet med balansdag 2029-12-31.

Avsättningar

Exempel 22-1 – Avsättning för produktgaranti

En tillverkare av en produkt lämnar en garanti mot tillverkningsfel. Garantin gäller 5 år från försäljningstidpunkten. Avsättningen beräknas till 800 000 kronor med ledning av det faktiska utfallet under räkenskapsåret på grund av tidigare åtaganden. Motsvarande avsättning i balansräkningen för det föregående räkenskapsåret uppgick till 700 000 kr. Ökningen med 100 000 i avsättning krediteras konto 2220 *Avsättningar för garantier* och debiteras konto 6360 *Garantikostnader*. Om det finns anledning att skilja på förändringen av garantiavsättningen och faktisk garantikostnad kan en uppdelning göras på underkontona 6361 *Förändring av garantikostnad* och 6362 *Faktiska garantikostnader*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
6360	100 000	2220	100 000

Långfristiga skulder

Exempel 23-1 – Upptagande och lösen av utlanslån

Ett företag tar via sin svenska bank upp ett lån i utländsk valuta. Lånet uppgår till 500 000 USD och kursen uppgår till 7,50 kr. Banken tar ut en uppläggningsavgift på 8 000 kr. När beloppet i svenska kronor (efter avdrag för uppläggningsavgiften) gottskrivs företaget debiteras konto 1930 *Företagskonto och kreditering* sker av konto 2395 *Andra långfristiga lån i utländsk valuta*. Uppläggningsavgiften debiteras konto 6570 *Bankkostnader*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1930	3 742 000	2395	3 750 000
6570	8 000		

Innan någon amortering har hunnit ske väljer man att lösa lånet. Kursen på USD har dock gått upp till 7,80 varför det krävs 3 900 000 kr för att lösa lånet. Detta innebär att en valutakursförlust på 150 000 kr uppstår. Förlusten är en finansiell kostnad och debiteras konto 8436 *Valutakursförluster på skulder*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2395	3 750 000	1930	3 900 000
8436	150 000		

Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer

Exempel 24-1 – Presentkort (enfunktionsvouchervoucher)

Ett företag säljer ett presentkort för 10 000 kr som kan användas för förvärv av företagets produkter. Företaget säljer endast produkter som ska beskattas med 25 procent i moms. Presentkortet är därmed en enfunktionsvouchervoucher. När ersättning erhålls för presentkortet bokför företaget följande.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
19xx	10 000	2421	8 000
		261x	2 000

När presentkortet utnyttjas av kunden bokför företaget

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
2421	8 000	30xx	8 000

Notera att det är ett förenklat exempel och att det kan finnas behov att anpassa bokföringen för den som har kassaregister.

Läs mer om vouchrar i bokens fördjupningsdel.

Exempel 24-2 – Presentkort (flerfunktionsvouchervoucher)

En restaurang säljer ett presentkort för 2 000 kr. Eftersom det inte är känt vilken momssats som ska tillämpas och hur mycket moms som ska betalas är den en flerfunktionsvouchervoucher. När ersättning erhålls för presentkortet bokför företaget följande.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
19xx	2 000	2421	2 000

När presentkortet utnyttjas vid ett köp för 3 490 kr bokför företaget

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
19xx	1 490	261x	250
2421	2 000	262x	240
		30xx	3 000

Läs mer om vouchrar i bokens fördjupningsdel.

Skatteskulder

Exempel 25-1 – Skatteskuld

År 1

Under år 1 har F-skatt betalats med 1 000 kr per månad under februari till december, dvs. totalt 11 000 kr. Inbetalningen redovisas mot konto 2518.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
2518	11 000	19xx	11 000

När bokslutet upprättas för år 1 beräknar bolaget, utifrån redovisat resultat justerat för skattemässiga poster, att inkomstskatt ska betalas med 21 000 kr. Detta bokförs på konto 8910 skatt på årets resultat. Eftersom F-skatt betalats under året med 11 000 kr blir utgående skatteskuld 10 000 kr på konto 2512. Vidare beräknas och bokförs särskild löneskatt på pensionskostnader, 3 500 kr för år 1.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
8910	21 000	2512	21 000
2512	11 000	2518	11 000
7533	3 500	2514	3 500

År 2

I januari år 2 betalas den sista F-skatten för år 1.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
2518	1 000	19xx	1 000

Under perioden februari till december betalas F-skatt för år 2 med 1 500 kr per månad.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
2518	16 500	19xx	16 500

Slutskattebeskedet för år 1 visar att inkomstskatt ska betalas med 21 500 kr (mot beräknade 21 000 kr). Skatteskulden för år 1 var alltså 500 kr för lågt beräknad. Detta justeras år 2 genom att skattekostnaden ökar detta år med 500 kr. Den särskilda löneskatten överensstämmer med vad som beräknats och redovisats i bokslutet. Kostnadsränta har påförts med 30 kr.

Slutskattebesked för år 1

Inkomstskatt	+ 21 500 kr
Särskild löneskatt på pensionskostnader	+ 3 500 kr
Debiterad F-skatt	- 12 000 kr
Kostnadsränta	+ 30 kr
Skatt att betala	= 13 030 kr

Den preliminärskatt som betalats under året och avser slutskattebeskedet år 1 förs om till skatteskulden. Den kvarvarande skatteskulden 9 000 kr (IB 10 000 kr minus F-skatt för januari 1 000 kr) på konto 2512 bokas bort. Därefter redovisas den felräknade skatten 500 kr på konto 8910. Slutligen bokas ingående skuld för särskild löneskatt på konto 2514 bort. Skulden bokförs på konto 2850 Skattekonto.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2512	1 000	2518	1 000
2512	9 000	2850	13 030
8910	500		
2514	3 500		
8423	30		

Exempel 25-2 – Skattereduktion för produktion av el

Ett aktiebolag som har installerat solceller på den egna fastigheten har sålt överskottsel på marknaden. Enligt reglerna om mikroproduktion av förnybar el medges skattereduktion med 5 000 kr.

Först bokförs skatteskulden

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
8910	104 000	2512	104 000

Därefter bokförs skattereduktionen

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2519	5 000	8910	5 000

För att bättre kunna stämma av bokföringen mot slutskattebeskedet har bolaget valt att skapa ett särskilt konto, 2519, för skattereduktionen. Se vidare i *Bokslutsboken* där det finns ett särskilt fördjupningsavsnitt om skattereduktioner.

Underlaget för skattereduktion redovisas i aktiebolagets inkomstdeklaration.

Moms och punktskatter

Exempel 26-1 – Bokföring av vilande moms

Ett företag ställer ut och skickar en faktura i december avseende hyra av lokal för perioden januari till mars. Fakturabeloppet är 24 000 kr plus moms 6 000 kr. Hyresgästen betalar fakturan i januari. Redovisningsskyldigheten inträder först i januari. Moms ska därför redovisas i redovisningsperioden januari.

Vid utställandet av fakturan krediterar hyresvärden 6 000 kr på konto 2618 Vilande utgående moms och 24 000 kr på konto 2970 Förutbetalda intäkter. Vidare debiteras kundfordringar med 30 000 kr. Varken omsättningen (hyresinkomsten) eller den utgående momsen redovisas i momsdeklarationen för redovisningsperioden december. När betalning erhålls i januari bokas hela momsbeloppet om till konto 2611 Utgående moms. I momsdeklarationen för januari redovisas omsättningen 24 000 kr och utgående moms 6 000 kr.

Om hyresinkomsten hade redovisats som intäkt vid utställandet av fakturan, och beloppet hade periodiserats först efter att momsdeklarationen upprättats, ska denna intäkt inte tas med som omsättning i den momsdeklaration som lämnas för december månad. Om momsdeklarationen upprättas maskinellt utifrån bokförda värden måste en manuell justering ske av redovisad omsättning.

Hyresgästen debiterar vid mottagandet av fakturan 6 000 kr på konto 2648 Vilande ingående moms och 24 000 kr på konto 1710 Förutbetalda hyreskostnader. Konto Leverantörsskulder krediteras med 30 000 kr. I januari bokas momsbeloppet om till konto 2641 Debiterad ingående moms. Beloppet redovisas i momsdeklarationen i redovisningsperioden januari.

Information om hur momsdeklarationen fylls i finns i Skatteverkets broschyr Moms- och arbetsgivardeklarationer (SKV 409) www.skatteverket.se.

Exempel 26-2 – Utlägg av juristfirma

Ett företag vill skydda sina patenträttigheter och anlitar en juristfirma för att sköta kontakterna med PRV. Avgifterna som ska betalas till

PRV är direkt hänförliga till företaget som äger rättigheterna och som också är betalningsskyldigt för dessa. De aktuella avgifterna är inte heller kopplade till driften av juristfirman och kan inte ses som normala kostnader där. Om juristfirman betalar avgifterna till PRV är det ett utlägg som i bokföringen ska redovisas som fordran på kundföretaget och de ska inte ingå i beskattningsunderlaget för moms.

Förutom utlägget fakturerar juristfirman ett arvode per timme. De fakturerar också vissa direkta kostnader som har uppkommit med anledning av uppdraget. Dessa kostnader är normala driftskostnader i juristfirmans verksamhet och ska därför inte hanteras som utlägg. Beskattningsunderlaget för moms består därför av arvodet och de kostnader som är hänförliga till uppdraget. Juristfirmans faktura till kunden har följande utseende

Arvode	3 000 kr
Kostnader hänförliga till uppdraget	1 000 kr
Momsfria utlägg för avgifter till PRV	10 000 kr
Moms (25 % x 4 000 kr)	1 000 kr
Att betala	15 000 kr

Avgifter för myndighetsutövning är utan moms. För utlägg som avser inköp med debiterad ingående moms krävs det en kopia av fakturan som underlag för att kundföretaget ska ha rätt till momsavdrag.

Exempel 26-3 – Försäljning av lastbil och överlåtelse av parkeringsplats

Ett företag har sålt en lastbil för 400 000 kr plus moms 100 000 kr. Det säljande företaget äger rättigheterna till en parkeringsplats som överlåts till köparen utan ersättning. I samband med överlåtelsen av rättigheten till parkeringsplatsen betalar säljaren sex månaders hyra i förskott åt köparen för 2 400 kr plus 144 kr i moms. Denna förskottsbetalning bör ses som ett utlägg eftersom det är köparen som är betalningsansvarig för hyran. Eftersom lastbilen är såld är hyran inte en normal kostnadskomponent i verksamheten.

Lastbilens redovisade värde uppgick till 200 000 kr (anskaffningsvärde 600 000 kr och ackumulerade avskrivningar 400 000 kr). Försäljningen medför därför en realisationsvinst på 200 000 kr.

Säljarens bokföring

DEBIT		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1510	500 000	261x	100 000
1249	400 000	1242	600 000
		3973	200 000
1510	2 544	19xx	2 544

Observera att det beskattningsunderlag som ska redovisas i momsdeklarationen (ruta 05) är 400 000 kr.

Köparens bokföring

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1242	400 000	2440	500 000
264x	100 000		
1710	2 400	2440	2 544
264x	144		

Som underlag för köparens avdragsrätt för moms på parkeringsavgiften bifogar säljaren fakturakopian på avgiften.

Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

Exempel 29-1 – Bokföring av semesterlön och semesterreserv

I praktiken förekommer i huvudsak två metoder för bokföring av semesterlöner och semesterreserv. Dessa skiljer sig åt framför allt genom sättet som utbetalningen av semesterlönen bokförs, mot ett skuldkonto eller mot ett resultatkonto. I korthet kan de två metoderna beskrivas på följande sätt. Från sociala avgifter och personalskatt bortses.

Metod 1 Bokföring av utbetalning mot reserv

2920 Upplupna semesterlöner		7090 Förändring av semesterlöneskuld	
2/	70	1/	100
1920 Bank		7082 Semesterlön	
	2/ 70		

1/ Vid varje löneutbetalning bokförs månadens kostnad och motsvarande skuld för intjänad semester. I detta fall 100.

2/ När den anställda har haft semester har semesterlön utbetalats och skulden minskar i motsvarande mån. I detta fall 70.

Med denna metod får man löpande och utan någon särskild bokning en korrekt reserv eftersom reserven ändras omedelbart både när semesterlönen tjänas in och när den betalas ut. Kostnaden för semesterlön särredovisas på särskilt konto (7090) i resultaträkningen. Den kostnad som redovisas innehåller dock kostnaden både för utbetald och ej utbetald semesterlön. Utbetald semesterlön ska dock tas med i arbetsgivardeklarationen för den månad när utbetalningen sker. Vad som är utbetalt för en viss period framgår emellertid inte av resultaträkningen om denna metod tillämpas. Förändringen på 7090 visar bara

kostnadsökningen och beaktar inte eventuellt utbetalt belopp. En månads utbetalning får i stället avläsas från debetsidan på konto 2920.

Metod 2 Bokföring av utbetalning mot särskilt resultatkonto

2920 Upplupna semesterlöner			7090 Förändring av semesterlöneskuld		
3/	70	100	1/	100	3/ 70
		1/			
1920 Bank			7082 Semesterlön		
		70	2/	70	
		2/			

1/ Vid varje löneutbetalning bokförs månadens kostnad och motsvarande skuld för intjänad semester. I detta fall 100.

2/ När den anställda har haft semester har semesterlön utbetalats och denna bokförs som lön för ej arbetad tid på konto 7082 Semesterlön. I detta fall 70.

3/ För att inte skulden och resultatet ska bli fel görs en justering som minskar skulden och den förändring av skulden som visas på resultatkontot 7090. I detta fall 70.

Med denna metod måste man för att skulden och resultatet ska bli rätt göra en speciell bokning för detta. I gengäld bokförs utbetald semesterlön på ett separat resultatkonto varifrån man direkt kan hämta den information som behövs för att fylla i arbetsgivardeklarationen.

Det förhållande att metod 2 betraktar semesterlönen som vilken lön som helst ger denna metod en stor fördel, inte minst vid upprättande av arbetsgivardeklarationen. Det finns således praktiska skäl som talar för denna metod varför den förordas av BAS.

Övriga rörelseintäkter

Exempel 39-1 – Avyttring av uppskriven fastighet

Ett aktiebolag har avyttrat en fastighet för 10 000 000 kr. Säljaren betalade mäklararvode med 200 000 kr inklusive moms 60 000 kr. Eftersom det är en försäljning av en fastighet utan samband med verksamhetsöverlåtelse får momsen inte dras av.

Den avyttrade fastighetens anskaffningsvärde är 6 000 000 kr. Av detta värde var 1 000 000 kr hänförligt till tomtmark och 5 000 000 kr till byggnaden.

För två år sedan skrevs byggnaden upp med 2 000 000 kr. Uppskrivningen har skrivits av med sammanlagt 200 000 kr. Saldot på konto 2085 Uppskrivningsfond är därför 1 800 000 kr.

Avskrivningar har gjorts på byggnadens anskaffningsvärde med sammanlagt 900 000 kr och på det uppskrivna beloppet med 200 000 kr. Saldot på konto 1119 Ackumulerade avskrivningar på

byggnader är därför 1 100 000 kr. Se även bokföringsexempel 11-3 Uppskrivning av fastighet (K2).

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
3972	200 000	19xx	200 000
19xx	10 000 000	1130	1 000 000
1119	1 100 000	1110	7 000 000
		3972	3 100 000
2085	1 800 000	2091	1 800 000

I aktiebolagets deklaration dras realisationsvinsten 2 900 000 kr (3 100 000 – 200 000) av som en justerad kostnadspost och kapitalvinsten 3 800 000 kr (10 000 000 – 6 000 000 – 200 000) tas upp som en justerad intäktspost. Vidare ska medgivna värdeminskningssavdrag tas upp som en justerad intäktspost.

En byggnad är skattemässigt frikopplade från redovisningen, varför avskrivningen i räkenskaperna inte alltid motsvaras av värdeminskningssavdraget i beskattningen. I detta exempel motsvarar avskrivningarna i räkenskaperna medgivna värdeminskningssavdrag, bortsett från avskrivningar på uppskrivningen, varför 900 000 kr (1 100 000 – 200 000) återförs till beskattning.

Exempel 39-2 – Vidarefakturerings av tjänster inom en koncern

Ett moderföretag har köpt tjänster som ska fördelas ut till två dotterbolag. Moderföretaget har rätt till avdrag för ingående moms för den del som vidarefaktureras. Om moderföretaget har rätt till avdrag för resterande del av momsen beror på om den del av utgifterna är hänförligt till skattepliktig verksamhet i moderföretaget.

Moderföretaget har gjort följande inköp.

Tjänster som beskattas med 25 procent	375 000 kr (inkl. 75 000 kr i moms)
Tjänster som beskattas med 12 procent	22 400 kr (inkl. 2 400 kr i moms)
Tjänster som beskattas med 6 procent	10 600 kr (inkl. 600 kr i moms)

Dotterbolagen ska vardera faktureras med 40 procent av kostnaderna. Det vill säga 80 procent av kostnaderna vidarefaktureras till dotterföretagen. De vidarefakturerade tjänsterna behålla sin ursprungliga karaktär och samma skattesats för moms ska användas som vid förvärvet. Moderföretaget bokför detta enligt följande

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1662	326 400	261x	60 000
		262x	1 920
		263x	480
		3990	264 000

Inköp av varor och material – kostnad för sålda varor

Allmänt om bokföring av varuförbrukning – kostnad för sålda varor (KSV)

För att ur resultaträkningen från ett bokslut kunna avläsa en riktig bruttovinst, det vill säga försäljningsintäkt minus varukostnad för perioden, krävs att utgående lager vid bokslutstillfället fastställs antingen genom fysisk inventering eller genom att varukostnaden beräknas schablonmässigt eller baserat på verklig förbrukning. Följande samband gäller mellan lager, inköp och varukostnad:

Periodens kostnad för sålda varor = lagervärde vid periodens början – lagervärde vid periodens slut + periodens inköp

Eller om man flyttar om de olika posterna i uttrycket:

Lagervärde vid periodens slut = lagervärde vid periodens början + periodens inköp – periodens kostnad för sålda varor

Lagervärdet vid periodens början är det värde som fastställts vid bokslutet för föregående period. Inköp under perioden kan avläsas från inköpskonton i kontoklass 4. Därefter fastställer man antingen lagervärdet vid periodens slut eller kostnaden för sålda varor under perioden varefter det värde som är okänt kan beräknas.

Exempel 40-1 – Periodisering av varuinköp baserat på fysisk inventering

Utgående lager fastställs antingen genom fysisk inventering på bokslutsdagen eller genom inventering vid en annan tidpunkt varefter man med hjälp av uppgifter om inköp och försäljning mellan inventeringstidpunkten och bokslutsdagen beräknar ett värde på bokslutsdagen.

Ett företag har vid årets början ett varulagervärde som är 500 000 kr. Under året har lagervaror köpts in för 800 000 kr. Vid årets slut inventeras lagret och åsätts ett värde på 600 000 kr. Med T-konton ser det ut på följande sätt

1400 Lager				4010 Varuinköp			
IB	500 000	UB	600 000	2440	800 000	1460	100 000
4010	100 000					RR	700 000

Av årets inköp om 800 000 kr ligger 100 000 plus de 500 000 som fanns vid årets början kvar i lagret vid årets slut. Resterande del av inköpen, 700 000 kr, har förbrukats under året och blir därmed årets varukostnad (KSV). Om man använder sambanden ovan kan beräkningen göras så här.

Lagervärde vid periodens början – lagervärde vid periodens slut + periodens inköp = periodens kostnad för sålda varor

$$500\,000 - 600\,000 + 800\,000 = 700\,000$$

Förändringen av varulagret motsvarar den justering som behöver ske så att resultaträkningen visar årets varukostnad och inte årets utgift för varuinköp. Justeringar bokförs på följande sätt:

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1460	100 000	4010	100 000

I exemplet ovan bokförs varulagerförändringen direkt mot konto 4010 Varuinköp. Om man i bokföringen vill särskilja periodens varuinköp och lagerförändringen kan den senare bokföras på ett separat konto t.ex. 4090 eller 4900.

Exempel 40-2 – Periodisering av varuinköp baserat på beräknad förbrukning

En vanlig metod att löpande, och utan periodiska inventeringar, få en bokföring som återspeglar ett aktuellt lagersaldo och en aktuell kostnad för sålda varor är att använda en fast bruttovinstprocent. Om bruttovinsten är 25 procent av varans pris exklusive moms är varukostnaden 75 procent. Utifrån värdet på under en period sålda produkter kan man då löpande justera varulagrets värde och kostnaden för sålda varor. Det är vanligt att detta sker genom en automatkontering i samband med försäljningen. Eftersom metoden är schablonmässig kan dock en justering av bokfört lagervärde behöva göras när det stämts av mot inverterat lagervärde. Följande exempel visar principerna för detta förfaringsätt.

Ett företag har vid årets början ett varulagervärde som är 700 000 kr. Under året har lagervaror köpts in för 1 200 000 kr. Försäljning exklusive moms under året har varit 1 750 000 kr. Bruttovinsten är 20 procent, dvs. varukostnaden är 1 400 000 som är 80 procent av försäljningspriset exklusive moms. Vid årets slut inventeras lagret och åsätts ett värde på 490 000 kr. Med T-konton ser det ut på följande sätt.

1460 Lager				4010 Varuinköp			
IB	700 000	4010	1 400 000	1460	1 400 000	RR	1 400 000
2440	1 200 000	4010	10 000	1460	10 000		
		BR	490 000				
3010 Försäljning							
RR	1 750 000	1510	1 750 000				

Löpande under året bokförs varuinköpen som debetposter på varu-lagerkontot och den schablonberäknade varukostnaden som kre-ditposter på kontot. Härigenom visas löpande ett aktuellt saldo på lagerkontot och i resultaträkningen återspeglas varukostnaden för sålda varor och inte utgifterna för varuinköp.

Med utgångspunkt från bruttovinsten kan lagervärdet vid periodens slut beräknas enligt följande.

Lagervärde vid periodens början + periodens inköp – periodens kostnad för sålda varor = lagervärde vid periodens slut

$700\,000 + 1\,200\,000 - 1\,400\,000 = 500\,000$

Det inventerade lagret uppgår dock endast till 490 000 kr. Det bety-der att den schablonmässiga bruttovinsten inte är helt korrekt eller att någon form av svinn har förekommit. Skillnaden om 10 000 kr bokförs också som en varukostnad.

Exempel 47-1 – Inköp av grossist och rabatter

En grossist säljer förbrukningsmaterial. För att säkerställa framtida försäljning av sina produkter erbjuder grossisten att köpa in inven-tarier för en kunds räkning för 50 000 kr (inkl. moms). Skulden för inköpet ska kunden betala genom avräkning mot den rabatt på fem procent som kunden har rätt till vid inköp av förbrukningsmaterial från grossisten. Kvarstår en skuld efter tjugofyra månader ska kun-den betala det belopp som återstår att betala.

För grossisten är inköpet av inventarier från tredje part ingen utgift utan en form av kreditgivning. Grossisten får en fordran på kunden som delas upp på en lång- och en kortfristig del. Utifrån tidigare försäljningsstatistik för denna kund uppskattar grossisten att sjuttio procent av fordran kommer att betalas inom ett år.

Grossistens bokföring

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
168x	35 000	2440	50 000
138x	15 000		

Kunden redovisar inventarierna och drar av ingående moms. En förutsättning för att avdrag ska medges är att grossisten har skickat en fakturakopia på inköpet av inventarierna tillsammans med ett dokument som styrker att grossisten har gjort ett utlägg för kundens räkning. Skulden delas upp i en lång- och en kortfristig del.

Kundens bokföring

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1210	40 000	241x	35 000
264x	10 000	239x	15 000

Kunden gör därefter ett inköp för 25 000 kr inkl. moms 5 000 kr. Rabatten uppgår till 1 000 kr. För att förenkla hanteringen har parterna avtalat om att rabatten inte ska påverka beskattningsunderlaget.

Grossistens bokföring

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
1510	25 000	30xx	20 000
		261x	5 000
373x	1 000	138x	1 000

Kundens bokföring

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
401x	20 000	2440	25 000
264x	5 000		
239x	1 000	473x	1 000

Övriga externa kostnader

Exempel 60-1 – Representation

Ett företag har i samband med affärsförhandlingar bjudit kunder på middag på en sportarena. Fem personer närvarade vid representationen.

Restaurangnotan uppgick till 3 000 kr exkl. moms. Halva notan avsåg mat och halva vin. Moms betalades därför med 555 kr (375 + 180). Inträdet på arenan var 2 000 kr plus moms 120 kr. Till matchen bjöd företaget på dricka och popcorn för 200 kr plus moms 24 kr.

Totalt betalade företaget 5 899 kr (5 200 kr plus moms 699 kr).

Inkomstbeskattningen

Avdrag medges inte för förtäringen på restaurangen. För popcorn och dricka medges avdrag för vad som kan anses vara av mindre värde. Beloppet 200 kr för popcorn och dricka antas vara av mindre

värde. För inträdet medges avdrag med vad som anses skäligt. Enligt Skatteverkets allmänna råd anses 180 kr vara skäligt.

Avdrag medges därför för 1 100 kr (5 x 180 kr + 200 kr).

Momsbeskattningen

För måltidsutgifter medges avdrag för moms beräknat på högst 300 kr per person. Eftersom det är olika momssatser för mat och vin måste avdragsramen fördelas mellan dessa utgifter. Denna beräkning görs utifrån de faktiska kostnaderna.

Då halva notan avsåg mat och halva vin ska den avdragsgilla momsen fördelas på samma sätt. Av avdragsramen på 300 kr ska 150 kr hänföras till mat (12 %) och 150 kr till vin (25 %). Avdrag per person medges med 18 kr för mat (150 kr x 12 %) och med 37,5 för vin kr (150 x 25 %). Avdraget per person för mat och vin är 55,50 kr (18 + 37,5) och för fem personer medges avdrag med **277:50** (5 x 55:50).

Enligt Skatteverket kan företaget välja att beräkna avdraget enligt en schablon om 46 kr per person och tillfälle. Det gäller under förutsättning att kostnaderna överstiger 300 kr exklusive moms och att den debiterade momsen minst uppgår till 46 kr per person och tillfälle. Schablonavdraget 46 kr grundar sig på att 75 procent av utgiften avser mat och 25 procent alkoholhaltiga drycker. Hade schablonbeloppet använts i ovanstående exempel skulle avdrag ha medgetts med 230 kr (5 personer x 46 kr).

För inträdet gäller att moms medges på ett underlag på högst 180 kr, dvs. totalt 54 kr (5 pers. x 180 kr x 6 %).

För popcorn och dricka är avdragsrätten kopplad till inkomstskattelagen. Här medgavs avdrag med hela beloppet 200 kr, varför avdrag medges för hela momsbeloppet 24 kr (200 kr x 12 %).

Avdrag för moms medges med 355:50 kr enligt följande

Utgift för	Betald moms	Avd. gill moms
Mat och vin	555	277:50
Inträde	120	54
Dricka och popcorn	24	24
Summa	699	355:50

Redovisningen

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
		1940	5 699
2641	355:50		
6071	1 100		
6072	4 243:50		

Om det i stället hade varit frågan om en personalfest, t.ex. julfest, skulle kontona 7631 och 7632 ha använts. Skattereglerna är samma för s.k. intern representation varför samma belopp hade varit avdragsgillt.

Personalkostnader

Exempel 72-1 – Utbetalning av lön efter avdrag för fackavgift och personalköp

En anställd tjänsteman har en månadslön på 20 000 kr. Skatteavdrag görs med 6 000 kr. Från nettolönen görs dessutom avdrag med 500 kr för fackföreningsavgift. Dessutom har hon köpt varor från arbetsgivaren för 800 kr minus 200 (25 procent) i personalarbatt, dvs. ett avdrag från nettolönen med 600 kr.

Förmånen (varurabatten) anses skattefri för den anställde. Beskattningsunderlaget för moms ska därför inte omvärderas utan uppgår till 480 kr och moms ska betalas med 120 kr.

Arbetsgivaravgiften uppgår till 6 400. Lönekostnaden på 20 000 debiteras konto 7210 Löner till tjänstemän. Den avdragna skatten om 6 000 krediteras konto 2710 *Personalskatt*.

Fackföreningsavgiften om 500 kr krediteras konto 2794 Fackföreningsavgifter. Avdrag för varuinköp görs med 600 kr (800 – 200). Den nettolön som utbetalas efter dessa avdrag uppgår till 12 900 kr (20 000 – 6 000 – 500 – 600) och krediteras konto 1930 Företagskonto. Personalköpet innebär att företaget sålt varor för 640 kr plus moms om 160 kr, totalt 800 kr. Rabatten om 200 kr inkluderar 40 kr moms och resterande belopp är en personalkostnad. Försäljningen om 640 kr krediteras konto 3010 Försäljning och momsen på detta 160 kr krediteras konto 2611 Utgående moms. Rabattens personalkostnadsdel 160 kr debiteras konto 7380 Kostnader för förmåner till anställda, och momsdelen 40 kr debiteras konto 2611 Utgående moms. Kostnaden för arbetsgivaravgiften 6 400 kr debiteras konto 7510 Arbetsgivaravgifter och krediteras konto 2730 *Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt*.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7210	20 000	2710	6 000
7380	160	2794	500
2611	40	1930	12 900
7510	6 400	3010	640
		2611	160
		2730	6 400

Exempel 72-2 – Omföring av skatteavdrag och sociala avgifter till avräkningskontot för skatter och avgifter

Skatteavdrag och sociala avgifter som bokförts på separata skuld-konton vid löneutbetalningen (kontona 2710 Personalskatt och 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt) ska i samband med arbetsgivardeklarationen omföras till avräkningskontot för skatter och avgifter. Med utgångspunkt från föregående exempel sker omföringen genom debitering med 6 000 kr av konto 2710 Personalskatt och debitering med 6 400 kr av konto 2730 *Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt*.

Samtidigt sker kreditering med 12 400 kr av konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto). När betalning sker till Skatteverket av avdragen skatt och sociala avgifter debiteras konto 1630 Avräkning för skatter och avgifter (skattekonto) och konto 1930 *Företagskonto* krediteras med 12 400 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
2710	6 000	1630	12 400
2730	6 400		

Exempel 72-3 – Upplupen lön

En tillfälligt anställd utför arbete under december men ska enligt överenskommelse få lönen, som uppgår till 15 000, utbetald först i januari påföljande år. I bokslutet bokförs den intjänade lönen och sociala avgifter 4 800 kr, som kostnader för december och motsvarande skulder som upplupna kostnader. Lönen om 15 000 debiteras konto 7210 Löner till tjänstemän och krediteras konto 2910 Upplupna löner. De sociala avgifterna debiteras konto 7510 Arbetsgivaravgifter och krediteras konto 2940 Upplupna lagstadgade sociala och andra avgifter.

Observera dock att de sociala avgifterna ska betalas och redovisas i arbetsgivardeklarationen först efter att lönen betalats ut. I detta fall senast den 12 februari. Det är också viktigt att notera att konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt enbart ska användas för de sociala avgifter som ska redovisas och betalas vid den närmast kommande arbetsgivardeklarationen.

I årsbokslut eller årsredovisning tas upplupna löner och upplupna sociala avgifter upp under rubriken Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter. Skulder för sociala avgifter som avser den närmast kommande arbetsgivardeklarationen redovisas under rubriken Övriga kortfristiga skulder.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7210	15 000	2910	15 000
7510	4 800	2940	4 800

Exempel 72-4 – Traktamente, logi och kostnadsersättning

En anställd har gjort en tjänsteresa i Sverige och får traktamente för tre dagar med 500 kr per dag, varav 220 kr är skattefritt. Hotellkostnaden faktureras arbetsgivaren och uppgår till 3 000 kr inklusive moms.

Den skattefria delen av traktamentet, totalt 660 kr, debiteras konto 7321 Skattefria traktamenten Sverige. Den skattepliktiga delen, totalt 840 kr, debiteras konto 7322 Skattepliktiga traktamenten Sverige. På denna del görs skatteavdrag med 420 (i detta exempel 50 procent) som krediteras konto 2710 Personalskatt. Sociala avgifter på den skattepliktiga delen uppgår till 269 kr (32 procent avrundat). Beloppet debiteras konto 7510 Arbetsgivaravgifter och krediteras konto 2730 Lagstadgade sociala avgifter och särskild löneskatt.

Hotellkostnaden 2 400 kr debiteras konto 5830 Kost och logi, ingående moms 600 kr debiteras konto 2641 Debiterad ingående moms och hela fakturabeloppet 3 000 kr krediteras konto 2440 Leverantörsskulder. Till den anställda betalas ut 1 080 kr ($660 + (840 - 420)$) som krediteras konto 1930 Företagskonto.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7321	660	2710	420
7332	840	2730	269
7510	269	2440	3 000
5830	2 400	1930	1 080
2641	600		

Exempel 72-5 – Bokföring av förmåner

Ett företag har en anställd som har förmån av fri bil. Företaget bokför samtliga löpande utgifter i form av leasingavgifter, reparationer m.m. på konto 7385 Kostnader för fri bil. För mars månad uppgår utgifterna till 4 800 kr.

Förmånsvärdet per månad som den anställda ska beskattas för uppgår till 4 500 kr. Förmånsvärdet bokförs på ett konto i den fria kontogruppen 71 (här 7110 förmånsvärdet fri bil). Som motkonto används konto 7385.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7385	4 800	2440	4 800
7110	4 500	7385	4 500

Genom att bokföra på detta sätt uppnås två fördelar. För det första kan underlaget för arbetsgivaravgifter hämtas direkt från konto 7110. För det andra får arbetsgivaren information om storleken på

de faktiska utgifterna för förmånen i förhållande till förmånsvärdet. I detta fall uppgår kostnaden för mars månad för bilen till 300 kr mer än vad den anställda beskattas för.

Exempel 72-6 – Bokföring av förmån som intäkt och personalkostnad

En anställd har erhållit ett lån av arbetsgivaren på förmånliga villkor. Den anställda ska beskattas för förmånen i inkomstslaget tjänst med 5 000 kr. Företagets inkomstskatt påverkas inte eftersom den intäkt som ska tas upp med anledning av reglerna om uttagsbeskattning möts av en personalkostnad på samma belopp.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
7386	5 000	8418	5 000

Redovisning av förmåner till anställda ska redovisas efter dess ekonomiska innebörd. Innebörden kan som i exempel 72-5 vara att betalning sker i form av varor eller tjänster i stället för med kontanter. Den ekonomiska innebörden kan också motsvara den vid inkomstbeskattningen, dvs. en försäljning till marknadsvärdet och motsvarande personalkostnad. Vad den ekonomiska innebörden är avgörs i varje enskilt fall av företaget. Vägledning saknas i normgivningen.

Exempel 72-7 – Tantiem

Utifrån ett avtal mellan företagsledaren och företaget beräknas företagsledaren erhålla ett tantiem, beräknat utifrån resultatet år 10, på 500 000 kr. Ersättningen kommer att betalas ut år 11. Företaget redovisar tantiemet och beräknade sociala avgifter 150 000 kr (30 % x 500 000 kr) i bokslutet för år 10. Företaget får avdrag vid beskattningen för år 10 för de avsatta beloppen.

Företagsledaren beskattas år 11 när ersättningen kan disponeras. Samma år ska arbetsgivaravgifterna redovisas och betalas.

År 10 Avsättning görs för tantiem.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
7xxx ¹	500 000	2833 ²	500 000
7519	150 000	2940	150 000

¹ Kostnaden redovisas på ett konto för personalkostnader. Upprättas arbetsgivardeklarationen utifrån uppgifterna i bokföringen används ett konto för vilket arbetsgivaravgifter inte ska betalas, eftersom avgifterna ska betalas först år 11 när ersättningen betalas ut.

² Alternativt används konto 2910, t.ex. om det råder osäkerhet om beloppets storlek.

År 11 fastställs tantiemet och betalas ut till företagsledaren. Preliminärskatt innehålls med 50 procent.

DEBET		KREDIT	
Konto	Debet	Konto	Kredit
2823 ³	500 000	19xx	250 000
		2710	250 000
2940	150 000	2730	150 000

³ Om arbetsgivardeklarationen upprättas utifrån uppgifterna i bokföringen kan ett personalkonto för vilket arbetsgivaravgifter ska betalas debiteras, t.ex. konto 7222 Tantiem företagsledare. Som motkonto används ett korrektivkonto, t.ex. 7223 Korrektivkonto personalkostnader. Tantiem företagsledare. Som motkonto lägger företaget upp ett korrektivkonto upp, t.ex. 7223 Korrektivkonto personalkostnader.

Övriga rörelsekostnader

79-1 – Gåva från aktiebolag

a) Gåva av kontanter

Ett aktiebolag skänker 10 000 kr i kontanter till en ideell förening. Avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § IL blir tillämpligt.

För bolaget är gåvan att betrakta som en övrig rörelsekostnad. Den ska därför inte bokföras på konto 6993 Lämnade bidrag och gåvor som kopplar till posten Övriga externa kostnader i årsredovisningen. I exemplet har bolaget lagt till underkonto 7992 för ej avdragsgilla övriga rörelsekostnader.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7992	10 000	194x	10 000

b) Gåva av tillgångar

Ett aktiebolag har köpt in varulagertillgångar för 10 000 kr inkl. moms 2 000 kr.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
401x	8 000	194x	10 000
264x	2 000		

Aktiebolaget skänker vid en senare tidpunkt, men under samma räkenskapsår, tillgångarna till en ideell förening.

Vid inkomstbeskattningen gäller att uttagsbeskattning ska ske som om tillgången avyttrats till ett pris motsvarande marknadsvärdet (22 kap. 7 § IL). Vad som motsvarar utgående moms vid uttagsbeskattningen ska inte tas upp som intäkt (15 kap. 6 § IL). Avdrag medges för inköpspriset eftersom överlåtelsen skattemässigt ses som en avyttring.

När det gäller moms ska uttagsbeskattning ske till ett belopp motsvarande den moms som betalades när varan förvärvades. Är marknadsvärdet lägre än inköpspriset ska beskattningsunderlaget beräknas utifrån det lägre marknadsvärdet.

b1) Inköpspriset är lika med marknadsvärdet på gåvan

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7992	10 000	401x	8 000
		261x	2 000

Kostnaden bokas om från kontot för varuinköp 401x till konto 7992. Övriga rörelsekostnader ej avdragsgilla. Vidare ska uttagsbeskattning ske för moms vilket innebär att kostnaden ökar med motsvarande belopp.

Gåvobeloppet 10 000 kr kommer att minska det egna kapitalet men påverkar inte den beskattningsbara inkomsten. Redovisningen blir här samma som vid gåva av kontanter.

I momsdeklarationen redovisas 8 000 kr i ruta 06 och 2 000 kr i ruta 10. För att underlätta redovisningen i momsdeklarationen kan bokföringen kompletteras enligt följande.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
3409	8 000	3401	8 000

b2) Marknadsvärdet på gåvan beräknas till 1 000 kr

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
7992	1 000	401x	800
		261x	200

Uttagsbeskattat belopp beräknas utifrån marknadsvärdet både vid inkomstbeskattningen och vid momsredovisningen. I räkenskaperna redovisas kostnaden för gåvan till marknadsvärdet. Värdenedgången på tillgången, 7 200 kr, redovisas som kostnad för varuinköp.

I momsdeklarationen redovisas 800 kr i ruta 06 och 200 kr i ruta 10. För att underlätta redovisningen i momsdeklarationen kan bokföringen kompletteras enligt följande.

DEBET		KREDIT	
Konto	Belopp	Konto	Belopp
3409	800	3401	800

9. Bilagor

Bilaga 1 – Exempel på indelning av kontoklasserna 3 och 4

I BAS-kontoplanen är kontogrupperna 30–34 samt 40–45 fria för användaren att anpassa efter branschtillhörighet eller efter företags interna behov.

Många användare har emellertid uttryckt önskemål om en indelning av huvudintäkterna och ”materialkostnaderna” dels för redovisning av moms och dels för uppdelning på tillverkande företag, handelsföretag och tjänsteproducerande företag. I denna bilaga presenteras ett antal **exempel** för att tillmötesgå dessa önskemål.

- Kontogrupperna 30 och 40 är avsedda för tillverkande företag.
- Kontogrupperna 31 och 41 används av rena handelsföretag såväl i grossist- som i detaljistled.
- Kontogrupperna 32 och 42 är tänkta att användas av företag, som handlar med begagnade varor. I kontogrupp 32 finns också konton för försäljning när köparen är betalningsskyldig i Sverige.
- Kontogrupperna 33 och 43 avses för tjänsteproducerande företag och serviceföretag.
- Kontogrupp 34 kan användas för andra huvudintäkter såsom varuförädling och transporter.
- Kontogrupp 44 kan användas för momspliktiga inköp i Sverige där köparen är betalningsskyldig.
- Kontogrupperna 3x och 48 kan användas för ideella föreningar.
- I kontogruppen 45 finns särskilda konton för import.

Förklaringar

Bokstäverna A–F visar hur indelning kan ske för olika produkter, produktgrupper, kunder, kundkategorier, marknader, marknadssegment etc. – allt efter det enskilda företags behov.

De romerska siffrorna I–VII visar hur indelning kan ske på olika komponenter, leverantörer etc. – även här efter det enskilda företags behov.

Givetvis döper man om A–F respektive I–VII till klartext efter den indelning man väljer.

I tjänsteproducerande företag utgör personalkostnaderna den största kostnadspost som ska avräknas från intäkterna för att uppnå det täckningsbidrag 1, som företaget vill redovisa. Det finns dock ingen anledning att i det sammanhanget flytta kontona för personalkostnader från kontoklass 7 till kontoklass 4 för att få ”huvudkostnaderna” rapporterade i direkt anslutning till huvudintäkterna. Så gott som alla redovisnings- och ekonomisystem är i dag utrustade med någon form av rapportgenerator, som gör det möjligt att i den interna rapporteringen ”flytta upp” klass 7-kontona (eller vissa av dessa). De subtraheras därvid från intäkterna i klass 3 för att redovisa önskat innehåll i täckningsbidrag 1 för det enskilda företaget.

3 Rörelsens inkomster/intäkter

30 Huvudintäkter (Tillverkade produkter)

3000 Försäljning tillverkade produkter (gruppkonto)

- 3000 Försäljning tillverkade produkter A (ofördelad)
- 3001 Försäljning tillverkade produkter A inom Sverige, 25 % moms
- 3002 Försäljning tillverkade produkter A inom Sverige, 12 % moms
- 3003 Försäljning tillverkade produkter A inom Sverige, 6 % moms
- 3004 Försäljning tillverkade produkter A inom Sverige, momsfri
- 3005 Försäljning tillverkade produkter A till land utanför EU
- 3006 Försäljning tillverkade produkter A till annat EU-land, moms-pliktig
- 3007 Försäljning tillverkade produkter A till annat EU-land, treparts-försäljning mellanman
- 3008 Försäljning tillverkade produkter A till annat EU-land, momsfri
- 3010 Försäljning tillverkade produkter B (ofördelad)
- 3011 Försäljning tillverkade produkter B inom Sverige, 25 % moms
- 3012 Försäljning tillverkade produkter B inom Sverige, 12 % moms
- 3013 Försäljning tillverkade produkter B inom Sverige, 6 % moms
- 3014 Försäljning tillverkade produkter B inom Sverige, momsfri
- 3015 Försäljning tillverkade produkter B till land utanför EU
- 3016 Försäljning tillverkade produkter B till annat EU-land, moms-pliktig
- 3017 Försäljning tillverkade produkter B till annat EU-land, treparts-försäljning mellanman
- 3018 Försäljning tillverkade produkter B till annat EU-land, momsfri
- 3020 Försäljning tillverkade produkter C (ofördelad)
- 3021 Försäljning tillverkade produkter C inom Sverige, 25 % moms
- 3022 Försäljning tillverkade produkter C inom Sverige, 12 % moms
- 3023 Försäljning tillverkade produkter C inom Sverige, 6 % moms
- 3024 Försäljning tillverkade produkter C inom Sverige, momsfri
- 3025 Försäljning tillverkade produkter C till land utanför EU
- 3026 Försäljning tillverkade produkter C till annat EU-land, moms-pliktig
- 3027 Försäljning tillverkade produkter C till annat EU-land, treparts-försäljning mellanman
- 3028 Försäljning tillverkade produkter C till annat EU-land, momsfri
- 3030 Försäljning tillverkade produkter D (ofördelad)
- 3031 Försäljning tillverkade produkter D inom Sverige, 25 % moms
- 3032 Försäljning tillverkade produkter D inom Sverige, 12 % moms
- 3033 Försäljning tillverkade produkter D inom Sverige, 6 % moms
- 3034 Försäljning tillverkade produkter D inom Sverige, momsfri
- 3035 Försäljning tillverkade produkter D till land utanför EU
- 3036 Försäljning tillverkade produkter D till annat EU-land, moms-pliktig
- 3037 Försäljning tillverkade produkter D till annat EU-land, treparts-försäljning mellanman
- 3038 Försäljning tillverkade produkter D till annat EU-land, momsfri
- 3040 Försäljning tillverkade produkter E (ofördelad)

- 3041 Försäljning tillverkade produkter E inom Sverige, 25 % moms
- 3042 Försäljning tillverkade produkter E inom Sverige, 12 % moms
- 3043 Försäljning tillverkade produkter E inom Sverige, 6 % moms
- 3044 Försäljning tillverkade produkter E inom Sverige, momsfri
- 3045 Försäljning tillverkade produkter E till land utanför EU
- 3046 Försäljning tillverkade produkter E till annat EU-land, momspliktig
- 3047 Försäljning tillverkade produkter E till annat EU-land, treparts-försäljning mellanman
- 3048 Försäljning tillverkade produkter E till annat EU-land, momsfri
- 3050 Försäljning tillverkade produkter F (ofördelad)
- 3051 Försäljning tillverkade produkter F inom Sverige, 25 % moms
- 3052 Försäljning tillverkade produkter F inom Sverige, 12 % moms
- 3053 Försäljning tillverkade produkter F inom Sverige, 6 % moms
- 3054 Försäljning tillverkade produkter F inom Sverige, momsfri
- 3055 Försäljning tillverkade produkter F till land utanför EU
- 3056 Försäljning tillverkade produkter F till annat EU-land, momspliktig
- 3057 Försäljning tillverkade produkter F till annat EU-land, treparts-försäljning mellanman
- 3058 Försäljning tillverkade produkter F till annat EU-land, momsfri
- 3060 Försäljning tillverkade produkter till koncernföretag (ofördelad)
- 3061 Försäljning tillverkade produkter till moderföretag
- 3062 Försäljning tillverkade produkter till dotterföretag
- 3063 Försäljning tillverkade produkter till andra koncernföretag
- 3070 Försäljning tillverkade produkter till intresseföretag, m.fl.
- 3080 Intäktsreduktioner för tillverkade produkter
- 3081 Lämnade kassarabatter för tillverkade produkter
- 3082 Lämnad bonus för tillverkade produkter (mängdrabatter)
- 3083 Aktivitetsstöd för tillverkade produkter (kartongbidrag, SA/VA m.m.)
- 3085 Punktskatter för tillverkade produkter
- 3090 Fördelad försäljning tillverkade produkter
- 3099 Fördelad försäljning tillverkade produkter

31 Huvudintäkter (Handelsvaror)

3100 Försäljning handelsvaror (gruppkonto)

- 3100 Försäljning handelsvaror A (ofördelad)
- 3101 Försäljning handelsvaror A inom Sverige, 25 % moms
- 3102 Försäljning handelsvaror A inom Sverige, 12 % moms
- 3103 Försäljning handelsvaror A inom Sverige, 6 % moms
- 3104 Försäljning handelsvaror A inom Sverige, momsfri
- 3105 Försäljning handelsvaror A till land utanför EU
- 3106 Försäljning handelsvaror A till annat EU-land, momspliktig

- 3107 Försäljning handelsvaror A till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman
- 3108 Försäljning handelsvaror A till annat EU-land, momsfri
- 3110 Försäljning handelsvaror B (ofördelad)
- 3111 Försäljning handelsvaror B inom Sverige, 25 % moms
- 3112 Försäljning handelsvaror B inom Sverige, 12 % moms
- 3113 Försäljning handelsvaror B inom Sverige, 6 % moms
- 3114 Försäljning handelsvaror B inom Sverige, momsfri
- 3115 Försäljning handelsvaror B till land utanför EU
- 3116 Försäljning handelsvaror B till annat EU-land, momspliktig
- 3117 Försäljning handelsvaror B till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman
- 3118 Försäljning handelsvaror B till annat EU-land, momsfri
- 3120 Försäljning handelsvaror C (ofördelad)
- 3121 Försäljning handelsvaror C inom Sverige, 25 % moms
- 3122 Försäljning handelsvaror C inom Sverige, 12 % moms
- 3123 Försäljning handelsvaror C inom Sverige, 6 % moms
- 3124 Försäljning handelsvaror C inom Sverige, momsfri
- 3125 Försäljning handelsvaror C till land utanför EU
- 3126 Försäljning handelsvaror C till annat EU-land, momspliktig
- 3127 Försäljning handelsvaror C till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman
- 3128 Försäljning handelsvaror C till annat EU-land, momsfri
- 3130 Försäljning handelsvaror D (ofördelad)
- 3131 Försäljning handelsvaror D inom Sverige, 25 % moms
- 3132 Försäljning handelsvaror D inom Sverige, 12 % moms
- 3133 Försäljning handelsvaror D inom Sverige, 6 % moms
- 3134 Försäljning handelsvaror D inom Sverige, momsfri
- 3135 Försäljning handelsvaror D till land utanför EU
- 3136 Försäljning handelsvaror D till annat EU-land, momspliktig
- 3137 Försäljning handelsvaror D till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman
- 3138 Försäljning handelsvaror D till annat EU-land, momsfri
- 3140 Försäljning handelsvaror E (ofördelad)
- 3141 Försäljning handelsvaror E inom Sverige, 25 % moms
- 3142 Försäljning handelsvaror E inom Sverige, 12 % moms
- 3143 Försäljning handelsvaror E inom Sverige, 6 % moms
- 3144 Försäljning handelsvaror E inom Sverige, momsfri
- 3145 Försäljning handelsvaror E till land utanför EU
- 3146 Försäljning handelsvaror E till annat EU-land, momspliktig
- 3147 Försäljning handelsvaror E till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman
- 3148 Försäljning handelsvaror E till annat EU-land, momsfri
- 3150 Försäljning handelsvaror F (ofördelad)
- 3151 Försäljning handelsvaror F inom Sverige, 25 % moms
- 3152 Försäljning handelsvaror F inom Sverige, 12 % moms
- 3153 Försäljning handelsvaror F inom Sverige, 6 % moms

- 3154 Försäljning handelsvaror F inom Sverige, momsfri
- 3155 Försäljning handelsvaror F till land utanför EU
- 3156 Försäljning handelsvaror F till annat EU-land, momspliktig
- 3157 Försäljning handelsvaror F till annat EU-land, trepartsförsäljning mellanman
- 3158 Försäljning handelsvaror F till annat EU-land, momsfri
- 3160 Försäljning handelsvaror till koncernföretag (ofördelad)
- 3161 Försäljning handelsvaror till moderföretag
- 3162 Försäljning handelsvaror till dotterföretag
- 3163 Försäljning handelsvaror till andra koncernföretag
- 3170 Försäljning handelsvaror till intresseföretag, m.fl.
- 3180 Intäktsreduktioner för handelsvaror
- 3181 Lämnade kassarabatter för handelsvaror
- 3182 Lämnad bonus för handelsvaror (mängdrabatter)
- 3183 Aktivitetsstöd för handelsvaror (kartongbidrag, SA/VA m.m.)
- 3185 Punktskatter för handelsvaror
- 3190 Fördelad försäljning handelsvaror
- 3199 Fördelad försäljning handelsvaror

32 Huvudintäkter (Försäljning av vinstmarginal-beskattade (VMB) varor samt försäljning när köparen är betalningsskyldig i Sverige)

- 3211 Försäljning positiv VMB 25 %
- 3212 Försäljning negativ VMB 25 %
- 3213 Försäljning positiv VMB, 12 %
- 3214 Försäljning negativ VMB, 12 %
- 3215 Försäljning positiv VMB, 6 %
- 3216 Försäljning negativ VMB, 6 %
- 3220 Försäljning VMB förenklad 25 %
- 3223 Försäljning VMB förenklad, 12 %
- 3226 Försäljning VMB förenklad, 6 %
- 3231 Försäljning inom byggsektorn, omvänd betalningsskyldighet moms
- 3232 Försäljning av investeringsguld, omvänd betalningsskyldighet moms
- 3233 Utländsk företagens försäljning, omvänd betalningsskyldighet moms

33 Huvudintäkter (Tjänster)

3300 Försäljning tjänster (gruppkonto)

- 3300 Försäljning tjänster A (ofördelad)
- 3301 Försäljning tjänster A inom Sverige, 25 % moms

- 3302 Försäljning tjänster A inom Sverige, 12 % moms
- 3303 Försäljning tjänster A inom Sverige, 6 % moms
- 3304 Försäljning tjänster A inom Sverige, momsfri
- 3305 Försäljning tjänster A till land utanför EU
- 3306 Försäljning tjänster A till annat EU-land, momspliktig
- 3308 Försäljning tjänster A till annat EU-land

- 3310 Försäljning tjänster B (ofördelad)
- 3311 Försäljning tjänster B inom Sverige, 25 % moms
- 3312 Försäljning tjänster B inom Sverige, 12 % moms
- 3313 Försäljning tjänster B inom Sverige, 6 % moms
- 3314 Försäljning tjänster B inom Sverige, momsfri
- 3315 Försäljning tjänster B till land utanför EU
- 3316 Försäljning tjänster B till annat EU-land, momspliktig
- 3318 Försäljning tjänster B till annat EU-land

- 3320 Försäljning tjänster C (ofördelad)
- 3321 Försäljning tjänster C inom Sverige, 25 % moms
- 3322 Försäljning tjänster C inom Sverige, 12 % moms
- 3323 Försäljning tjänster C inom Sverige, 6 % moms
- 3324 Försäljning tjänster C inom Sverige, momsfri
- 3325 Försäljning tjänster C till land utanför EU
- 3326 Försäljning tjänster C till annat EU-land, momspliktig
- 3328 Försäljning tjänster C till annat EU-land

- 3330 Försäljning tjänster D (ofördelad)
- 3331 Försäljning tjänster D inom Sverige, 25 % moms
- 3332 Försäljning tjänster D inom Sverige, 12 % moms
- 3333 Försäljning tjänster D inom Sverige, 6 % moms
- 3334 Försäljning tjänster D inom Sverige, momsfri
- 3335 Försäljning tjänster D till land utanför EU
- 3336 Försäljning tjänster D till annat EU-land, momspliktig
- 3338 Försäljning tjänster D till annat EU-land

- 3340 Försäljning tjänster E (ofördelad)
- 3341 Försäljning tjänster E inom Sverige, 25 % moms
- 3342 Försäljning tjänster E inom Sverige, 12 % moms
- 3343 Försäljning tjänster E inom Sverige, 6 % moms
- 3344 Försäljning tjänster E inom Sverige, momsfri
- 3345 Försäljning tjänster E till land utanför EU
- 3346 Försäljning tjänster E till annat EU-land, momspliktig
- 3348 Försäljning tjänster E till annat EU-land

- 3350 Försäljning tjänster F (ofördelad)
- 3351 Försäljning tjänster F inom Sverige, 25 % moms
- 3352 Försäljning tjänster F inom Sverige, 12 % moms
- 3353 Försäljning tjänster F inom Sverige, 6 % moms
- 3354 Försäljning tjänster F inom Sverige, momsfri
- 3355 Försäljning tjänster F till land utanför EU
- 3356 Försäljning tjänster F till annat EU-land, momspliktig
- 3358 Försäljning tjänster F till annat EU-land

- 3360 Försäljning tjänster till koncernföretag (ofördelad)

- 3362 Försäljning tjänster till dotterföretag
- 3363 Försäljning tjänster till andra koncernföretag
- 3370 Försäljning tjänster till intresseföretag, m.fl.
- 3380 Intäktsreduktioner för tjänster
- 3381 Lämnade kassarabatter för tjänster
- 3382 Lämnad bonus för tjänster (mängdrabatter)
- 3383 Aktivitetsstöd för tjänster (SA/VA m.m.)
- 3385 Punktskatter för tjänster
- 3390 Fördelad försäljning tjänster
- 3399 Fördelad försäljning tjänster

34 Huvudintäkter (Andra)

- 3401 Försäljning varuförädling till annat EU-land
- 3406 Försäljning varuförädling till koncernföretag i annat EU-land
- 3407 Försäljning varuförädling till intresseföretag, m.fl. i annat EU-land
- 3411 Försäljning varutransporttjänster till utlandet
- 3416 Försäljning varutransporttjänster till koncernföretag i utlandet
- 3417 Försäljning varutransporttjänster till intresseföretag, m.fl. i utlandet
- 3421 Försäljning transporttjänster till utlandet
- 3426 Försäljning transporttjänster till koncernföretag i utlandet
- 3427 Försäljning transporttjänster till intresseföretag, m.fl. i utlandet
- 3480 Intäktsreduktioner för andra huvudintäkter
- 3481 Lämnade kassarabatter för andra huvudintäkter
- 3482 Lämnad bonus för andra huvudintäkter (mängdrabatter)
- 3483 Aktivitetsstöd för andra huvudintäkter (SA/VA m.m.)
- 3485 Punktskatter för andra huvudintäkter
- 3490 Fördelad försäljning andra huvudintäkter
- 3499 Fördelad försäljning andra huvudintäkter

4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster

40 Inköp av material (Tillverkade produkter)

4000 Inköp av material för tillverkade produkter (gruppkonto)

- 4000 Inköp av material för tillverkade produkter A (ofördelade)
- 4001 Inköp av material I för tillverkade produkter A
- 4002 Inköp av material II för tillverkade produkter A
- 4003 Inköp av material III för tillverkade produkter A
- 4004 Inköp av material IV för tillverkade produkter A
- 4005 Inköp av material V för tillverkade produkter A
- 4006 Inköp av material VI för tillverkade produkter A
- 4007 Inköp av material VII för tillverkade produkter A
- 4008 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter A

4009 Lagerförändring för material för tillverkade produkter A, beräknad

4010 Inköp av material för tillverkade produkter B (ofördelade)

4011 Inköp av material I för tillverkade produkter B

4012 Inköp av material II för tillverkade produkter B

4013 Inköp av material III för tillverkade produkter B

4014 Inköp av material IV för tillverkade produkter B

4015 Inköp av material V för tillverkade produkter B

4016 Inköp av material VI för tillverkade produkter B

4017 Inköp av material VII för tillverkade produkter B

4018 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter B

4019 Lagerförändring för material för tillverkade produkter B, beräknad

4020 Inköp av material för tillverkade produkter C (ofördelade)

4021 Inköp av material I för tillverkade produkter C

4022 Inköp av material II för tillverkade produkter C

4023 Inköp av material III för tillverkade produkter C

4024 Inköp av material IV för tillverkade produkter C

4025 Inköp av material V för tillverkade produkter C

4026 Inköp av material VI för tillverkade produkter C

4027 Inköp av material VII för tillverkade produkter C

4028 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter C

4029 Lagerförändring för material för tillverkade produkter C, beräknad

4030 Inköp av material för tillverkade produkter D (ofördelade)

4031 Inköp av material I för tillverkade produkter D

4032 Inköp av material II för tillverkade produkter D

4033 Inköp av material III för tillverkade produkter D

4034 Inköp av material IV för tillverkade produkter D

4035 Inköp av material V för tillverkade produkter D

4036 Inköp av material VI för tillverkade produkter D

4037 Inköp av material VII för tillverkade produkter D

4038 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter D

4039 Lagerförändring för material för tillverkade produkter D, beräknad

4040 Inköp av material för tillverkade produkter E (ofördelade)

4041 Inköp av material I för tillverkade produkter E

4042 Inköp av material II för tillverkade produkter E

4043 Inköp av material III för tillverkade produkter E

4044 Inköp av material IV för tillverkade produkter E

4045 Inköp av material V för tillverkade produkter E

4046 Inköp av material VI för tillverkade produkter E

4047 Inköp av material VII för tillverkade produkter E

4048 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter E

4049 Lagerförändring för material för tillverkade produkter E, beräknad

4050 Inköp av material för tillverkade produkter F (ofördelade)

4051 Inköp av material I för tillverkade produkter F

4052 Inköp av material II för tillverkade produkter F

4053 Inköp av material III för tillverkade produkter F

4054 Inköp av material IV för tillverkade produkter F

4055 Inköp av material V för tillverkade produkter F

- 4056 Inköp av material VI för tillverkade produkter F
- 4057 Inköp av material VII för tillverkade produkter F
- 4058 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter F
- 4059 Lagerförändring för material för tillverkade produkter F, beräknad
- 4060 Inköp av material för tillverkade produkter från koncernföretag (ofördelade)
- 4061 Inköp av material för tillverkade produkter från moderföretag
- 4062 Inköp av material för tillverkade produkter från dotterföretag
- 4063 Inköp av material för tillverkade produkter från andra koncernföretag
- 4069 Lagerförändring för material från koncernföretag för tillverkade produkter, beräknad
- 4070 Inköp av material för tillverkade produkter från intresseföretag, m.fl.
- 4071 Inköp av material för tillverkade produkter från intresseföretag, m.fl.
- 4079 Lagerförändring för material från intresseföretag, m.fl. för tillverkade produkter, beräknad
- 4080 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter
- 4081 Erhållna kassarabatter för material för tillverkade produkter
- 4082 Erhållen bonus för material för tillverkade produkter (mängdrabatter)
- 4083 Erhållet aktivitetsstöd för material för tillverkade produkter
- 4089 Inköpsprisreduktioner för material för tillverkade produkter, övriga
- 4090 Fördelade inköp av material för tillverkade produkter
- 4091 Förändring av lager av varor VMB

41 Inköp av handelsvaror

4100 Inköp av handelsvaror (gruppkonto)

- 4100 Inköp av handelsvaror A (ofördelade)
- 4101 Inköp I av handelsvaror A
- 4102 Inköp II av handelsvaror A
- 4103 Inköp III av handelsvaror A
- 4104 Inköp IV av handelsvaror A
- 4105 Inköp V av handelsvaror A
- 4106 Inköp VI av handelsvaror A
- 4107 Inköp VII av handelsvaror A
- 4108 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror A
- 4109 Lagerförändring av handelsvaror A, beräknad
- 4110 Inköp av handelsvaror B (ofördelade)
- 4111 Inköp I av handelsvaror B
- 4112 Inköp II av handelsvaror B
- 4113 Inköp III av handelsvaror B
- 4114 Inköp IV av handelsvaror B
- 4115 Inköp V av handelsvaror B
- 4116 Inköp VI av handelsvaror B

- 4117 Inköp VII av handelsvaror B
- 4118 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror B
- 4119 Lagerförändring av handelsvaror B, beräknad
- 4120 Inköp av handelsvaror C (ofördelade)
- 4121 Inköp I av handelsvaror C
- 4122 Inköp II av handelsvaror C
- 4123 Inköp III av handelsvaror C
- 4124 Inköp IV av handelsvaror C
- 4125 Inköp V av handelsvaror C
- 4126 Inköp VI av handelsvaror C
- 4127 Inköp VII av handelsvaror C
- 4128 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror C
- 4129 Lagerförändring av handelsvaror C, beräknad
- 4130 Inköp av handelsvaror D (ofördelade)
- 4131 Inköp I av handelsvaror D
- 4132 Inköp II av handelsvaror D
- 4133 Inköp III av handelsvaror D
- 4134 Inköp IV av handelsvaror D
- 4135 Inköp V av handelsvaror D
- 4136 Inköp VI av handelsvaror D
- 4137 Inköp VII av handelsvaror D
- 4138 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror D
- 4139 Lagerförändring av handelsvaror D, beräknad
- 4140 Inköp av handelsvaror E (ofördelade)
- 4141 Inköp I av handelsvaror E
- 4142 Inköp II av handelsvaror E
- 4143 Inköp III av handelsvaror E
- 4144 Inköp IV av handelsvaror E
- 4145 Inköp V av handelsvaror E
- 4146 Inköp VI av handelsvaror E
- 4147 Inköp VII av handelsvaror E
- 4148 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror E
- 4149 Lagerförändring av handelsvaror E, beräknad
- 4150 Inköp av handelsvaror F (ofördelade)
- 4151 Inköp I av handelsvaror F
- 4152 Inköp II av handelsvaror F
- 4153 Inköp III av handelsvaror F
- 4154 Inköp IV av handelsvaror F
- 4155 Inköp V av handelsvaror F
- 4156 Inköp VI av handelsvaror F
- 4157 Inköp VII av handelsvaror F
- 4158 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror F
- 4159 Lagerförändring av handelsvaror F, beräknad
- 4160 Inköp av handelsvaror från koncernföretag (ofördelade)
- 4161 Inköp av handelsvaror från moderföretag
- 4162 Inköp av handelsvaror från dotterföretag
- 4163 Inköp av handelsvaror från andra koncernföretag
- 4169 Lagerförändring av handelsvaror från koncernföretag, beräknad

- 4170 Inköp av handelsvaror från intresseföretag, m.fl.
- 4171 Inköp av handelsvaror från intresseföretag, m.fl.
- 4179 Lagerförändring av handelsvaror från intresseföretag, m.fl., beräknad
- 4180 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror
- 4181 Erhållna kassarabatter för handelsvaror
- 4182 Erhållen bonus för handelsvaror (mängdrabatter)
- 4183 Erhållet aktivitetsstöd för handelsvaror
- 4189 Inköpsprisreduktioner för handelsvaror, övriga
- 4190 Fördelade inköp av handelsvaror
- 4199 Fördelade inköp av handelsvaror

42 Inköp m.m. (Vinstmarginalbeskattade (VMB) varor)

- 4211 Sålda varor positiv VMB 25 %
- 4212 Sålda varor negativ VMB 25 %
- 4213 Sålda varor positiv VMB, 12 %
- 4214 Sålda varor negativ VMB, 12 %
- 4215 Sålda varor positiv VMB, 6 %
- 4216 Sålda varor negativ VMB, 6 %
- 4220 Inköp VMB förenklad 25 %
- 4221 Inköpsöverskott förenklad VMB 25 %
- 4222 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB 25 %
- 4223 Inköp VMB förenklad, 12 %
- 4224 Inköpsöverskott förenklad VMB, 12 %
- 4225 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB, 12 %
- 4226 Inköp VMB förenklad, 6 %
- 4227 Inköpsöverskott förenklad VMB, 6 %
- 4228 Inköpsöverskott från föregående år förenklad VMB, 6 %
- 4290 Reparation och underhåll VMB varor
- 43 Inköp för produktion av tjänster
- 4300 Inköp för produktion av tjänster (gruppkonto)
- 4300 Inköp för produktion av tjänster A (ofördelade)
- 4310 Inköp för produktion av tjänster B (ofördelade)
- 4320 Inköp för produktion av tjänster C (ofördelade)
- 4330 Inköp för produktion av tjänster D (ofördelade)
- 4340 Inköp för produktion av tjänster E (ofördelade)
- 4350 Inköp för produktion av tjänster F (ofördelade)
- 4360 Inköp för produktion av tjänster från koncernföretag (ofördelade)
- 4361 Inköp för produktion av tjänster från moderföretag
- 4362 Inköp för produktion av tjänster från dotterföretag
- 4363 Inköp för produktion av tjänster från andra koncernföretag
- 4370 Inköp för produktion av tjänster från intresseföretag, m.fl.
- 4380 Inköpsprisreduktioner för inköp för produktion av tjänster
- 4381 Erhållna kassarabatter för inköp för produktion av tjänster
- 4382 Erhållen bonus för inköp för produktion av tjänster (mängdrabatter)

- 4383 Erhållet aktivitetsstöd för inköp för produktion av tjänster
- 4389 Inköpsprisreduktioner för inköp för produktion av tjänster, övriga
- 4390 Fördelade inköp för produktion av tjänster
- 4399 Fördelade inköp för produktion av tjänster

44 Momspliktiga inköp i Sverige där köparen är betalningsskyldig

- 4410 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet
- 4415 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms
- 4416 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 % moms
- 4417 Inköpta varor i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 % moms
- 4420 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet
- 4425 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 25 % moms
- 4426 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 12 % moms
- 4427 Inköpta tjänster i Sverige, omvänd betalningsskyldighet, 6 % moms

45 Material- och varukostnader (import inkl. från land inom EU)

4500 Inköp av material och varor (gruppkonto)

- 4500 Inköp av material för tillverkning
- 4501 Import av material för tillverkning från land utanför EU
- 4505 Inköp av material för tillverkning från annat EU-land, 25 % moms
- 4506 Inköp av material för tillverkning från annat EU-land, 12 % moms
- 4507 Inköp av material för tillverkning från annat EU-land, 6 % moms
- 4508 Inköp av material för tillverkning från annat EU-land, momsfri
- 4509 Inköp av material för tillverkning, fördelad Inköp
- 4510 Inköp av handelsvaror
- 4511 Import av handelsvaror från land utanför EU
- 4512 Inköp av handelsvaror, trepartsförvärv från annat EU-land, mellanman
- 4515 Inköp av handelsvaror från annat EU-land, 25 % moms
- 4516 Inköp av handelsvaror från annat EU-land, 12 % moms
- 4517 Inköp av handelsvaror från annat EU-land, 6 % moms
- 4518 Inköp av handelsvaror från annat EU-land, momsfri
- 4519 Inköp av handelsvaror från annat EU-land, fördelad Inköp
- 4520 Inköp av begagnade varor
- 4521 Import av begagnade varor från land utanför EU

- 4522 Inköp av begagnade varor, trepartsförvärv från annat EU-land, mellanman
- 4525 Inköp av begagnade varor från annat EU-land, 25 % moms
- 4526 Inköp av begagnade varor från annat EU-land, 12 % moms
- 4527 Inköp av begagnade varor från annat EU-land, 6 % moms
- 4528 Inköp av begagnade varor från annat EU-land, momsfri
- 4529 Inköp av begagnade varor, fördelad Inköp

- 4530 Inköp av tjänster
- 4531 Inköp av tjänster från land utanför EU, 25 % moms
- 4532 Inköp av tjänster från land utanför EU, 12 % moms
- 4533 Inköp av tjänster från land utanför EU, 6 % moms
- 4535 Inköp av tjänster från annat EU-land, 25 % moms
- 4536 Inköp av tjänster från annat EU-land, 12 % moms
- 4537 Inköp av tjänster från annat EU-land, 6 % moms
- 4538 Inköp av tjänster från annat EU-land, momsfri
- 4539 Inköp av tjänster, fördelad Inköp

- 4540 Inköp av varor och material (för andra huvudintäkter)

- 4560 Inköp av material för tillverkning från koncernföretag
- 4561 Inköp av handelsvaror från koncernföretag
- 4562 Inköp av begagnade varor från koncernföretag
- 4563 Inköp av tjänster från koncernföretag
- 4564 Inköp av varor och material (för andra huvudintäkter) från koncernföretag

- 4570 Inköp av material för tillverkning från intresseföretag, m.fl.
- 4571 Inköp av handelsvaror från intresseföretag, m.fl.
- 4572 Inköp av begagnade varor från intresseföretag, m.fl.
- 4573 Inköp av tjänster från intresseföretag, m.fl.
- 4574 Inköp av varor och material (för andra huvudintäkter) från intresseföretag, m.fl.

- 4581 Erhållna kassarabatter för Inköp
- 4582 Erhållen bonus för Inköp (mängdrabatter)
- 4583 Erhållet aktivitetsstöd för Inköp
- 4589 Inköpsprisreduktioner för Inköp övriga

Bilaga 2 – Exempel på nollkoder i klass 0

I avsnittet om Användning av klass 0 har vi redogjort för hur klass 0 kan komplettera affärsredovisningen. Här följer exempel på nollkoder att använda i klass 0.

Nollkoderna kan kompletteras med bl.a. organisatoriska enheter, som beskrivs närmare i avsnittet Flerdimensionell registrering sidan 457.

T.ex. kan nollkoder för taxeringsvärden kompletteras med koder för respektive fastighet.

Exempel:

0113-21 Taxeringsvärde byggnad, fastigheten Lokalen 1:18

0113-22 Taxeringsvärde byggnad, fastigheten Lokalen 1:42

BAS-konton	Nollkoder	Motkoder
1110 Byggnader	0110 Taxeringsvärden byggnader 0111 Flerbostadshus 0112 Småhus 0113 Lokaler 0114 Industri 0115 Skattefria byggnader 0116 Kontor 0117 Lager 0118 Byggnadstillbehör 0119 Övriga byggnader	0911 Samlat taxeringsvärde byggnader
1130 Mark	0130 Taxeringsvärden mark Alternativ 1 (se även kommentar) 0131 Mark med äganderätt 0132 Mark med tomträtt Alternativ 2 (se även kommentar) 0131 Mark med flerbostadshus 0132 Mark med småhus 0133 Mark med lokaler 0134 Mark med industri 0135 Mark med skattefria byggnader 0136 Mark med kontor 0137 Mark med lager 0138 Obebyggd mark med byggrätt	0913 Samlat taxeringsvärde mark

BAS-konton	Nollkoder	Motkoder
	0139 Övrig mark	
20 Eget kapital	0200 Egna andelar	0920 Samlat antal andelar
	0201 Antal registrerade A-aktier	
	0202 Antal registrerade B-aktier	
	0203 Antal ej registrerade A-aktier	
	0204 Antal ej registrerade B-aktier	
	0205 Antal egna A-aktier	
	0206 Antal egna B-aktier	
	0208 Antal inbetalda insatser	
20 Eget kapital	0210 Antal andelsägare	0921 Samlat antal andelsägare
	0201 Antal A-aktieägare	
	0202 Antal B-aktieägare	
	0208 Antal medlemmar	
22 Avsättningar	0220 Räntebärande/Inte räntebärande	
-29 Skulder	0221 Räntebärande avsättningar	0922 Samlade avsättningar
	0222 Inte räntebärande avsättningar	"
	0223 Räntebärande långfristiga skulder	0929 Samlade skulder
	0224 Inte räntebärande långfristiga skulder	"
	0225 Räntebärande kortfristiga skulder	"
	0226 Inte räntebärande kortfristiga skulder	"
2330 Checkräkningskredit	0230 Beviljade checkräkningskrediter	0923 Samlade beviljade checkräkningskrediter
	0231 Kredit 1	
	0232 Kredit 2	
	0233 Kredit 3	
2340 Byggnadskreditiv	0240 Beviljade byggnadskreditiv	0924 Samlade beviljade byggnadskreditiv
	0241 Kredit 1	
	0242 Kredit 2	
	0243 Kredit 3	
2324 Skulder	0250 Räntebindningstider för skulder	0925 Samlade räntebindningar
	0251 Skulder med räntebindning upp till 1 år	

BAS-konton	Nollkoder	Motkoder
	0252 Skulder med räntebindning upp till 2 år	
	0253 Skulder med räntebindning upp till 3 år	
	0254 Skulder med räntebindning upp till 4 år	
	0255 Skulder med räntebindning upp till 5 år	
	0256 Skulder med räntebindning mer än 5 år	
	0259 Skulder med rörlig ränta	
23–29 Skulder	0290 Skulder	0929 Samlade skulder
	<i>Alternativ 1 (se även kommentar)</i>	
	0291 Skulder i SEK	
	0292 Skulder i EUR	
	0293 Skulder i valuta 3	
	0294 Skulder i valuta 4	
	<i>Alternativ 2 (se även kommentar)</i>	
	0291 Skulder som förfaller inom 1 år	
	0292 Skulder som förfaller inom 2 år	
	0293 Skulder som förfaller inom 3 år	
	0294 Skulder som förfaller inom 4 år	
	0295 Skulder som förfaller inom 5 år	
	0296 Skulder som förfaller efter 5 år	
3 Intäkter	0360 Koncernintern försäljning	0936 Samlad koncernintern försäljning
	0361 Försäljning till moderföretag, Sverige	
	0362 Försäljning till moderföretag, EU	
	0363 Försäljning till moderföretag, utanför EU	
	0364 Försäljning till dotterföretag, Sverige	
	0365 Försäljning till dotterföretag, EU	
	0366 Försäljning till dotterföretag, utanför EU	
	0367 Försäljning till övriga koncern- företag, Sverige	

BAS-konton	Nollkoder	Motkoder
	0368 Försäljning till övriga koncern-företag, EU	
	0369 Försäljning till övriga koncern-företag, utanför EU	
4–7 Kostnader	0460 Koncerninterna inköp	0946 Samlade koncerninterna inköp
	0461 Inköp från moderföretag	
	0462 Inköp från dotterföretag	
	0469 Inköp från övriga koncern-företag	
7380 Förmåner	0750 Förmånsvärden	0975 Samlade förmånsvärden
	0751 Förmånsvärde bostad	
	0752 Förmånsvärde måltider	
	0753 Förmånsvärde resor t/fr arbetet	
	0754 Förmånsvärde arbetskläder	
	0755 Förmånsvärde bil	
	0756 Förmånsvärde ränta	
	0759 Förmånsvärde övriga förmåner	
1 Tillgångar	0850 Ställda säkerheter	0986 Samlade ställda säkerheter
	0851 Fastighetsinteckningar	
	0852 Företagsinteckningar	
	0853 Skeppsinteckningar	
	0854 Inteckningar i tomträtt	
	0855 Inteckningar i luftfartyg	
	0859 Övriga inteckningar	
	0861 Pantförskrivna finansiella värdepapper	
	0862 Pantförskrivna bankkonton	
	0863 Pantförskrivna fordringar	
	0864 Tillgångar med äganderätts-förbehåll	
	0868 Övriga pantförskrivna tillgångar	
	0869 Övriga ställda säkerheter	
2 Skulder	0870 Eventualförpliktelser	0987 Samlade eventualförpliktelser
	0871 Borgensförbindelser	
	0872 Garantiförbindelser	
	0873 Ansvar för förlustrisk på överlåtna fordringar	

BAS-konton	Nollkoder	Motkoder
	0874 Diskonterade växlar	
	0875 Ansvar som borgensman i HB och KB	
	0879 Övriga eventualförpliktelser	
	0900 Motkonton	Avstämning
1110 Byggnader	0911 Samlat taxeringsvärde byggnader	Totalt taxeringsvärde byggnader
1130 Mark	0913 Samlat taxeringsvärde mark	Totalt taxeringsvärde mark
20 Eget kapital	0920 Samlat antal andelar	Totalt utgivna aktier/insatser
20 Eget kapital	0921 Samlat antal andelsägare	Totalt antal aktieägare/medlemmar
22 Avsättningar	0922 Samlade avsättningar	Summa kontogrupp 22
2330 Checkräkningskredit	0923 Samlade beviljade checkräkningskrediter	Konto 2330
2340 Byggnads-kreditiv	0924 Samlade beviljade byggnads-kreditiv	Konto 2340
23–24 Skulder	0925 Samlade räntebindningar	Kontogrupp 23, konto 2410 och 2490
23–29 Skulder	0929 Samlade skulder	Summa kontogrupp 2329
3 Intäkter	0936 Samlad koncernintern försäljning	Summa konto 3560 m.fl.
4–7 Kostnader	0946 Samlade koncerninterna inköp	Berörda delar av konton i klass 4-7
7380 Förmåner	0975 Samlade förmånsvärden	Kontrolluppgifter, lönesystem
1 Tillgångar	0986 Samlade ställda säkerheter	Summa ställda säkerheter
2 Skulder	0987 Samlade eventualförpliktelser	Summa eventualförpliktelser

Kommentarer

0130 Taxeringsvärden mark

Uppföljning av innehavet enligt bägge alternativen samtidigt är möjligt genom flerdimensionell registrering. Innehavet kan då redovisas på nollkoderna 0131–0139, med tillägg av kod 1 för mark med äganderätt eller 2 för mark med tomträtt.

Exempel:

0133-1 Mark med lokaler, äganderätt

0133-2 Mark med lokaler, tomträtt

0290 Skulder

Uppföljning av innehavet enligt bägge alternativen samtidigt är möjligt genom flerdimensionell registrering. Skulderna kan då redovisas på nollkoderna 0291–0296, med tillägg av koder för valuta.

Antal siffror i koden för valuta kan vara en eller två beroende på hur många valutor verksamheten har skulder i.

Exempel:

0293-1 Skulder som förfaller inom 3 år, SEK

0293-2 Skulder som förfaller inom 3 år, EUR

10. Sökordsregister

Sökordsregister

Halvfeta kursiverade siffror hänvisar till sidnummer i boken.

Övriga siffror hänvisar till kontonummer.

A

Abonnemangsavgifter

- datakommunikation, 6230
- el, 5020, 5120, 5310
- programvaror, 5420
- tele, 6210
- vatten och avlopp, 5040, 5140, 5380
- värme, 5030, 5130, 5370

Accis, 1240

Ackord

- kundfordringar, 6350
- löner se **Lön**
- övriga kortfristiga fordringar, 6380

Ackordsvinster

- rörelserelaterade skulder, 3990
- skulder till kreditinstitut, 8490

Ackordsöverskott, 2910

Ackumulerade avskrivningar se

Avskrivningar

Ackumulerade nedskrivningar se

Nedskrivningar

Ackumulerade överavskrivningar se

Överavskrivningar

Advokatkostnader, 6580

AFA, 2740, 2950, 7530, 7570

Agenter, 6050

A-kasseavgift, uppbörd, 2830

Aktiefonder, 1350, 1880

Aktieindexobligationer, 1350, 1880

Aktiekapital

- ej inbetalt, 1690, 2080
- inbetalt, 2080

Aktier se **Andelar**

Aktieägartillskott

- erhållna, 2090
- lämnade, 1310

Aktiverade räntekostnader, 8480

Aktiverat arbete för egen räkning,

- 38xx
- material, 3840
- omkostnader, 3850
- personal, 3870

Aktivitet, 459

Aktivitetsredovisning, 459

Aktivitetsstöd

- nystartsjobb 75xx
- rabatter, 4730

Aktuell skatt se **Skatter**

Alecta, 2740, 2950

Alternativregeln se **Tjänsteuppdrag**

Andelar, 13xx, 18xx

- bostadsrättsföreningar, 1350
- noterade företag, 1350, 1810
- dotterföretag, 1310
- ekonomiska föreningar, 1310, 1330, 1350
- intresseföretag, m.fl., 1330
- koncernföretag, 1310, 1860
- övriga företag, 1350, 1880

Anläggning, 460

Anläggningstillgångar, 64

Annonsering, 5910

Anpassning av kontoplanen, 442

Anslag, 2060

Anslutningsavgift, 65

Anställningsstöd, 3980, 3990

Ansvarighetsförsäkring, 6310

Arbetsgivaravgifter, 2730, 2740, 2940, 2950, 75xx

- arbetsmarknadsförsäkringar, 7570
- arvoden, 7510
- avkastningsskatt, 7550
- avtalade, 7570
- förmånsvärden, 7510
- lagstadgade, 7510
- avgifter, 7520
- semesterskuld, 7510

Arbetskläder

- fria, 7380
- föreskrivna, 5480, 7350

Arbetsmarknadsförsäkringar, 7570

Arbetsmaskiner, 1210, 5640

Arbetstransporter, 5730

Arkitektarvode, 1110

Arkivering, 467

Arrende

- intäkt, 3910
- kostnad, 5010

Artikelkostnader, 6020

Arvoden

advokat, 6580
gransknings, 6510
IT-tjänster, 6540
konsult, 6550
mätning, 6510
redovisning, 6530 revisor, 6420
styrelse, inte lön, 6410
styrelse, lön, 7240

A-skatt, 27xx, 347

Avbetalningskontrakt, 1380, 1530, 2390

Avbrottsförsäkring, 6310

Avdragsgill

personalrepresentation, 7630
representation, 6070
sjuk- och hälsovård, 7620
trängselskatt, 5610

Avgångsvederlag

arbetsmarknadsförsäkringar, 7570
företagsledare, 7220
kollektivanställda, 7010
kollektivanställda (utlandsanställda), 7030
tjänstemän, 7210
tjänstemän och ftsgledare (utlandsanställda), 7230

Avkastningsskatt

kapitalförsäkring, 8255
pensionskostnader, upplupna, 2940
pensionsmedel, 7550
skatteskulder, 2510

Avlopp, 5040, 5140**Avräkning**

annans räkning, 2830
delägare, 1360, 1680
factoring och andra kontraktsfordringar, 2810
närstående, 1360, 1680
lagstadgade sociala avgifter, 2730
semesterlöner, 2760
skatter och avgifter, 1630, 2010, 2850
skattekonto, 1630, 2010
spelarrangörer, 2490

Avskrivningar, 7810–7840

balanserade utgifter, 7810, 1010
bilar och andra transportmedel, 7830, 1240
byggnader, 7820, 1110
datorer, 7830, 1250
enligt plan, 78xx

ersättningsfond, 8860
förbättringsutgifter, 7840, 1120
goodwill, 7810, 1070
hyresrätter, 7810, 1060
immateriella anläggningstillgångar, 8850, 10xx
installationer, 7830, 1230
inventarier, 7830, 1220
koncessioner, 7810, 1020
leasade tillgångar, 7830, 1260
licenser, 7810, 1040
markanläggningar, 1150, 7820
maskiner, 7830, 1210
patent, 1030, 7810
restvärdeavskrivning, 391
räkenskapsenlig, 391
tekniska anläggningar, 7830, 1210
utöver plan se **Överavskrivningar**
varumärken, 7810, 1050
verktyg, 1220, 7830
övriga materiella anläggningstillgångar, 1290, 7830

Avsättningar, 22xx

beräknad uppskjuten skatt, 2240
garantier, 2220
pensioner, 2210, 2230
skatter, 2240, 2250
övriga, 2290

Avtalskostnader, 2980**Avyttring**

andelar i intresseföretag, m.fl., 8120
andelar i koncernföretag, 8020
anläggningstillgångar, 3970, 7970
byggnader och mark, 3970, 7970
fastighet, 3970, 7970
immateriella anläggningstillgångar, 3970, 7970
kortfristiga placeringar, 8350
långfristiga fordringar, 8220
maskiner och inventarier, 3970, 7970
värdepapper, 8220

B

Balanserad vinst eller förlust, 2060, 2091

Balanserade

räntekostnader, 8480
utgifter, 1010, 7810
utgifter för utveckling, 1010
utgifter för programvaror, 1010

- Bankkonton**, 1920–1940
Bankcertifikat, 1950
Bankgarantier, 6080
Bankkostnader, 6570
Bankränta, 8310
Begravningshjälp, 7690
Belånade
kontraktsfordringar, 1530
kundfordringar, 1510
Belysning, 5020, 5120
Bensin, 5610
fri, 7380
förmån, 7380
Betald utländsk inkomstskatt, 6990
Betalningsföreläggande, 6060
Bidrag
erhållna offentliga, 3980
erhållna icke offentliga, 3990
fordringar, 1790
skuld för erhållna, 2880
Bil
anskaffningsvärde, 1240
drivmedel, 5610
ersättningar, 7330, **348**
fri, 7380
förmån, 7380
försäkring, 5610
leasingkostnad, 5610
reparationer, 5610
skatt, 5610
Biljetter, 5810
Billeasing, **477**
Blandad verksamhet, 26xx
Bokföringskostnader, 6530
Bokslutsdispositioner, 88xx
ersättningsfonder, 8860
koncernbidrag, 8820
periodiseringsfonder, 8810
överavskrivningar, 8850
övriga, 8890
Bolagsstämma, 6450
Bonus
erhållna rabatter, 4080, 4730
lämnade rabatter, 3730
lön, 70xx, 72xx
Bostadsförmån, 7380
Bostadsrätt, 1350
Brandförsäkring, 6310
Branschpassning, **441**
Branschavgifter, 6560, 6980
Brev, 5930
Broschyrer, 5930
Bruttolön se **Lön**
Bruttolöneavdrag
företagsledare, 7220, 7230
kollektivanställda, 7010, 7030
tjänstemän, 7210, 7230
Butiksinredning, 5520
Butiksreklam, 5950
Byggnader, 11xx
anskaffningsvärde, 1110
avskrivningar, 7820
ersättningsfond, 2160, 8860
på annans mark, 1110
på egen mark, 1110
överavskrivningar, 2150
Byggnadsinventarier, 1220
Byggnadskreditiv, 2340, 2412
Båtar
anskaffningsvärde, 1240
kostnader, 5670
Börsnoterade aktier se **Andelar**
Böter, 6992

C
CD-skivor, 6110
Checkräkningskonto se **Bank**
Checkräkningskredit, 2330, 2480
Containrar, 5060, 5160
Courtage, 1810, 1820
Cyklar, 1220

D
Databehandling, 6540
Datakommunikation, 6230
Datatjänster se IT-tjänster
Dataprogram se **Programvaror**
Datorer, 1250
Depositioner
avgifter, 6570
lämnade, 1380, 1680
mottagna, 2390, 2890
Derivat
kortfristiga fordringar, 1680
kortfristiga placeringar, 1880
kortfristiga skulder, 2890
långfristiga fordringar, 1380
långfristiga skulder, 2390
resultat, 8220, 8290, 8320

Direktavdrag, 54xx

Direktreklam, 5930

Diskpersonal, 6870

Djur

anläggningstillgångar, 1290

omsättningstillgångar, 1490

Donationer

intäkter, 3990

Dotterföretag

andelar, 1310

fordringar, 1320, 1660

Drivmedel

arbetsmaskiner, 5640

personbilar, 5610

lastbilar, 5620

truckar, 5630

Dröjsmålsräntor

kortfristiga skulder, 8420

kundfordringar, 8310

leverantörsskulder, 8420

omsättningstillgångar, 8310,

skattekonto, 8420

E

Efterlevandepension, 7410

Efterlikvider

erhållna, 3xxx, 4xxx

lämnade, 8840

Egentillverkade

anläggningstillgångar, 38xx

Eget kapital, 20xx

aktiebolag, 2080–2090

ekonomiska föreningar,

2080–2090

enskilda näringsidkare, 2010

handelsbolag, 2010–2040

ideella föreningar, 2060–2070

kommanditbolag, 2010–2040

registrerade trossamfund, 2060

stiftelser, 2060

Egna uttag

varuuttag, 2010

övriga, 2010

Ei

belysning, 5020 5120

certifikat, 5310

drift, 5310

Eldningsolja, 5330

Emballage, 5440

Energikostnader, 53xx

Energiskatt, 5310

Enskild näringsidkare,

expansionsfond, 2050

insättningar, 2010

uttag, 2010

Entreprenadföretag, 447

Ersättningsfond, 2160, 8860

EU-bidrag, 3980

Expansionsmedel, 2050

Exploateringsfastigheter, 1490

Externa kostnader, övriga, 69xx

Externa tjänster, 65xx

F

Fackföreningsavgifter

löneavdrag, 2790

Factoring se Kundfordringar

Factoringavgifter, 6060

Fakturas innehåll, 506

Fakturerad ej upparbetad intäkt, 2450

Fakturerade kostnader, 35xx

emballager, 3510,

faktureringsavgifter, 3540,

frakter, 3520

intresseföretag, m.fl., 3570

koncernföretag, 3560

reskostnader, 3550

spedition, 3530

tull, 3530

övriga, 3590

Faktureringsavgifter, 3540

Fallskärmsavtal se Avgångsvederlag

Fartyg se Båtar

Fastighetskostnader, 51xx

arrenden, 5110

avlopp, 5140

el, 5120

förvaltning, 5190

reparationer, 5170

skötsel, 5190

städning, 5160

tomträtt, 5110

vatten, 5140

värme, 5130

övriga, 5190

Fastighetslån, 2350

Fastighetsavgift, 2510, 5190

Fastighetsskatt, 2510, 5190

Fastprisuppdrag se Tjänsteuppdrag

Fax, 6210

- Felräkningspengar**, 7310
Finansiella anläggningstillgångar, 13xx
Finansiella intäkter och kostnader, m.m., 8xxx
Finansiellt leasingavtal, 1260
Fjärrvärme, 5370
Flerdimensionell registrering, 457
Flygplan
 anskaffningsvärde, 1240
 kostnader, 5670
Fond för verkligt värde, 2060, 2090
Fond för yttre underhåll, 2080
Fondemission, 2080
Fora, 2740, 2950, 7530, 7570
Fordringar
 anställda, 1380, 1610
 delägare, 1680
 dotterföretag, 1320, 1660
 intresseföretag, m.fl., 1670
 koncernföretag, 1320, 1660
 leverantörer, 1680
 moderföretag, 1320 1660
 närstående, 1680
Frakter, 57xx
 arbetstransporter, 5730
 spedition, 5720
 tull, 5720
 varudistribution, 5710
 övriga, 5790
Framtida utgifter, 2290
Franchiseintäkter, 3920
Franchisekostnader, 6050
Fria förmåner se **Förmåner**
Frimärken, 6250
Friskvård, 7620
Fritidsverksamhet, 7690
F-skatt, 1630, 2010, 2510, 347
Funktionsindelad resultaträkning, 457
Fusionsresultat, 2090
Färdiga varor, 1450
Färdigställandegrad, 1620, 2430
Färgpatroner, 6110
Förbandsartiklar, 7620
Förbrukning, 54xx
 arbetskläder, 5480
 emballage, 5440
 inventarier, 5410
 material, 5460
 programvaror, 5420
 skyddsmaterial, 5480
 transportinventarier, 5430
 övrigt, 5490
Förbättringsutgifter
 annans fastighet, 1120
 egen fastighet, 1110
 inventarier, 1230
Föreningsavgifter, 6980, 6560
Föreningsstämma, 6450
Förenklad faktura, 508
Förenklad årsbokslut, 453
Företagsanpassning, 441
Företagshälsovård, 7620
Företagsledare
 inhyrd, 6880
 lön, 72xx
 pension, 74xx
Företagsrekonstruktion
 förluster, 6350, 6380
Förhyrd lokal, 50, 50xx
Förkortad resultaträkning, 228
Förlagslån, 2310
Förlust vid avyttring se **Avyttring**
Förluster
 kontrakt, 2290
 kundfordringar, 6350
 pågående arbeten, 6330
 valutakurs, 7960, 8230, 8330
 övriga kortfristiga fordringar, 6380
Förmåner, 73xx, 7380, 347
Förmånsvärden, 2730, 7510
Förnödenheter, 1420
Förseningsavgift, 6992
Förskott
 byggnader, 1180
 immateriella anläggningstillgångar, 1080
 kassa, 1610
 kunder, 2420
 leverantörer, 1480
 mark, 1180
 maskiner och inventarier, 1280
 resor, 1610
 varor och tjänster, 1480
 övriga, 1610
Förskottsgarantier, 6030
Försäkringar
 arbetsmarknad, 7570
 ersättning, 3990
 fastighet, 5190
 fordon, 5610

företags, 63xx,
grupp, 7580
kapital, 1380, 1680
kredit, 6060
pension, 7410
sjuklön, 7650
sjukvård, 7620
transport, 5710

Försäljning

andelar i intresseföretag, m.fl., 8120
andelar i koncernföretag, 8020
byggnader och mark, 3970, 7970
förbrukningsmaterial, 3610
immateriella anläggningstillgångar,
3970, 7970
kortfristiga placeringar, 8350
långfristiga fordringar, 8220
maskiner och inventarier, 3970, 7970
material, 3610, 3690
råmaterial, 3610
skrot, 3610
tjänster, 30xx–34xx
varor, 30xx–34xx
värdepapper, 3670, 8220

Försäljningskostnader, 60xx

bankgarantier, 6080
facklitteratur, 6020
kataloger, 6010
kontokortsavgifter, 6040
kreditförsäljningskostnader, 6060
orderkostnader, 6030
provisioner, 6050
representation, 6070
övrigt, 6090

Försäljningsprovisioner, 6050**Förutbetalda intäkter, 29xx**

intäkter, 2970
övriga, 2990

Förutbetalda kostnader, 17xx

försäkringspremier, 1730
hyreskostnader, 1710
leasingavgifter, 1720
räntekostnader, 1740
tillgångar av kostnadsnatur, 1770
övriga, 1790

**Förvaltnings- och kreditförsäkrings-
avgifter, 7470****Förvaltningskostnader, 64xx**

bolagsstämma, 6450
delårsrapporter, 6440

föreningsstämma, 6450
management fees, 6430
revision, 6420
styrelsearvoden som inte är lön,
6410
årsredovisning, 6440
årsstämma, 6450
övrigt, 6490

Föräldraersättning

företagsledare, 7280
tjänstemän, 7280
kollektivanställda, 7083

Förändring av lager, 251**G****Garantiavsättning, 2220****Garantiförsäkring, 6310****Garantikostnader, 6360****Garantiutgifter, 2220****Gas, 5320****Glödlampor, 5460****Goodwill, 1070, 2290, 7810****Gottgörelse**

erhållen, ekonomisk förening, 3xxx,
4xxx
lämnad, ekonomisk förening, 8840
pensionsstiftelse, 7440
personalstiftelse, 7670

Granskningsarvode, 2790**Gratifikationer, 2820****Gruppförsäkringspremier, 7380, 7580****Gåvor**

reklam, 5960
representation, 6070
personal, 7630
övriga, 6990

H**Handelsbolag**

andelar, 1310, 1330, 1330
eget kapital, 2010–2040
resultatandelar, 8030, 8130, 8230

Handelsföretag, 443**Handkassa, 1910****Helikoptrar**

anskaffningsvärde, 1240
kostnader, 5670

Hemhjälp, 7380**Hotellkostnader, 5830****Hushållsnära tjänster, 7390**

Huvudintäkter, 30xx–34xx

Huvudkassa, 1910

Hyra

anläggningstillgångar, 52xx

bil, 5820

datorer, 5250

inventarier och verktyg, 5220

lokaler, 5010

maskiner, 5210

sopcontainrar, 5060, 5160

Hyresintäkter, 3910

Hyresrätter, 1060, 7810

Hålslag, 6110

Hårddiskar, 1250

Hårdvara, 1250

Häftapparater, 6110

Hälsovård, 7380, 7620

I

Ideella föreningar

eget kapital, 2060–2070

Immateriella anläggningstillgångar,
10xx

Importavgifter, 1210, 1410, 1420,
1460

Inbrottsförsäkring, 6310

Individuella pensionsförsäkringar,
7410

Indrivning, 2890

Införsel, 2750

Ingående moms *se* **Moms**

Inhyrd personal, 68xx

företagsledare, 6880

IT-personal, 6850

kontors- och ekonomipersonal, 6840

lagerpersonal, 6820

marknads- och försäljningspersonal,
6860

produktionspersonal, 6810

restaurang- och butikspersonal,
6870

transportpersonal, 6830

Inkassoavgifter, 6060

Inkråmsgoodwill, 1070

Inkurans, 7740, 8890

Inlämningsavgift, 6920

Inre underhåll, fond, 2890

Insatser

bostadsrätt, 1350, 2080

förlags-, 2080

inbetalda, 2080

Insatsemission, 2080

intresseföretag, m.fl., 1330, 8110

koncernföretag, 1310, 8010

övriga företag, 1350, 8210

Installationer,

annans fastighet, 1230

egen fastighet, 1230

Institutionell reklam, 5980

Inteckningslån, 2350

Intern representation, 7630

Intresseföretag, m.fl., 1330, 1340

Intressekonto, 2790, 7690

Inträdesavgift, 6210

Intäkter

finansiella, 80xx–83xx

korrigeringar, 37xx

rörelsen, 30xx–39xx

värdepapper, 3670

Intäktskorrigeringar, 37xx

Inventarier, 1220

IT-tjänster, 6540

J

Jordbruk,

djur, 1290, 1490

ersättningsfond, 2160

Jordbruksarrende, 3910, 5010

Jubileumsfond, 2070

Juridisk rådgivning, 6580

Justering av moms *se* **moms**

K

Kapitalandelslån, 2320

Kapitalförsäkring, 1380

Kapitaltillskott, 2010

Kapitaluttag, 2010

Kartonger, 5440

Kassa, 1910

Kassaförskott, 1610

Kassa och bank, 19xx

Kassarabatter, 3730, 4080, 4730

Kataloger, 5910, 5930, 6010

Klass 0, 461

Klientmedel, 1990, 2830

Kläder, 5480, 7350, 7380

Know-how, 3920

Koks, 5130, 5340

Kollektiva pensionsförsäkringar, 7410

Kollektivanställdas löner, 70xx

Kombinerad försäkring, 5190
Kommanditbolag se **Handelsbolag**
Kommissionär, 1550, 2440, 6050
Kommittent, 2440
Kommunala bidrag, 3980
Kommunikationsinstallationer, 1230
Koncernbidrag, 2092, 8820, 8830, **427**
Koncernföretag, 1310
Koncernkonto, 1960
Koncessioner, 1020
Konferenser, 5940, 7610
Konfliktersättning, 3990
Kongresser, 7610
Konkurskostnad, 6350, 6380
Konsignationsfordringar, 1550
Konsignationsskulder, 2440
Konst, 1290
Konstaterade förluster, 6350, 6380
Konsultarvoden, 6550
Kontanta extraersättningar, 7310
Kontanter, 1910
Konteringsinstruktioner, **61**
Kontokort
avgifter, 6040
fordran, 1580
Kontoplan
anpassning, **441**
BAS 2025, **19**
olika företagsformer, **453**
samordning med andra strukturer, **465**
SRU-koppling, **54**
uppbyggnad, **436**
Kontor
byggnader, 1110
inredning, 1220
inventarier, 1220
Kontorsmaskiner, 5220
Kontorsmateriel, 61xx, 6110
Kontorsutrustning, 5220
Kontraktsfordringar, 1380, 1530
Kontrollavgifter, 6940
Konvertibla lån, 2320
Konvertibla skuldebrev, 1830, 2320
Kopiering, 6150, 6520
Kortfristig checkräkningskredit, 2480
Kortfristiga fordringar, 16xx
anställda, 1610
intresseföretag, m.fl., 1670

koncernföretag, 1660
leverantörer, 1680
lån, 1680
närstående, 1680
övriga, 1680
Kortfristiga placeringar, 18xx
noterade aktier, 1810
koncernföretag, 1860
konvertibler, 1830
obligationer, 1820
övrigt, 1880
Kortfristiga skulder, 24xx–28xx
anställda, 2820
avräkning factoring, 2810
avräkning för annan, 2830
bidrag, 2880
byggnadskreditiv, kortfristig del, 2412
förskott, 2420
intresseföretag, m.fl., 2470
koncernföretag, 2460, 2860
kreditinstitut, 2410
leverantörer, 2440, 2492
låneskulder, 2840
moms, 26xx
personalskatt m.m., 27xx
pågående arbeten, 2430
skattekontot, 2580
skatter, 2510
övriga, 28xx, 2890
Korttidshyra
datorer, 5250
inventarier och verktyg, 5220
maskiner, 5210
Korttidsinventarier, 5410, 5420
Kost
förmån, 7380
tjänsteresa, 5830
traktamente, 7320
Kostnad för sålda varor, **595**
Kostnadsersättningar, 73xx, **347**
arbetskläder, 7350
billersättning, 7330
kontanta, 7310
representation, 7370
traktamenten, 7320
övriga, 7390

Kostnadsslagsindelad resultat-räkning, 457**Kreditavgifter, 8410****Krediter från kreditinstitut, 2410****Kreditförsäkring, 6060, 6310****Kreditförsäkringsavgifter, 7470****Kreditförsäkringspremier, 6060****Kreditförsäljningskostnader, 6060****Kreditinstitut, 2350, 2410, 2490****Kreditkontroll, 6060****Kreditnota, 509****Kreditupplysning, 6060****Kronutjämning, 3740****Kronofogdeavgifter, 6060****Kundfordringar, 15xx, 1510**

dotterföretag, 1560

intresseföretag, m.fl., 1570

koncernföretag, 1560

konsignationsfordringar, 1550

kontokort, 1580

kontraktsfordringar, 1530

moderföretag, 1560

växelfordringar, 1520

Kundförlust, 6350**Kuponginlösen, 1580****Kursdifferens se Valutakursdifferenser****Kurser, 7610****Kurtage, 1810, 1820****Kuvert, 6150****Kvantitetsrabatt, 3730, 4730****Kvantitetsredovisning, 463****Kvarstående skatt, 2510****Kvittning**

fordringar, 2460

skulder, 1660

Kvittenser, 6150**Kvotvärde, 2090****Kyla, 5370****Källare, 1150****Källskatt se Personalskatt****Köpekontrakt, 1060, 1110, 1130****Köpeskillning, 1110, 1130****Körplaner, 1150****L****Lager, 14xx**

fastigheter, 1490

färdiga varor, 1450

förnödenheter, 1420

förändring, 14x9, 49xx

handelsvaror, 1460

produkter i arbete, 1440

pågående arbeten, 1470

råvaror, 1410

tillsatsmaterial förnödenheter, 1420

varor VMB förenklad, 1460

varor, VMB, 1460

värdepapper, 1490

Lagerfastigheter, 1490**Lagerförändring, 14x9, 49x0****Lagerpersonal, inhyrd, 6820****Lagerredovisning, 115****Lagerreserv, 2190****Lastbilar, anskaffningsvärde, 1240**

kostnader, 5620

Lastpallar, 5430**Latent skatt se Skatter, 8940****Leasing**

datorer, 5250

finansiell, 1260, **95**

inventarier, 5220

maskiner, 5210

operationell, **96**

periodisering, 1380, 1720

personbilar, 5610

verktyg, 5220

Ledningar, 1210

byggnad, 1110

data, 6230

elektricitet, 1210

Legoarbeten, 49xx**Leveransgarantier, 6030****Leverantörsskulder, 2440**

dotterföretag, 2460

intresseföretag, m.fl., 2470

koncernföretag, 2460

moderföretag, 2460

växelskulder, 2492

Licenser

intäkter, 3920

kostnader, 6910

tillgångar, 1040, 1780

Likvida medel, 1910**Litterära verk, 1020****Logi**

förmån, 7380

tjänsteresa, 5830

traktamente, 7320

Lokaler, förhyrda, 50xx

avlopp, 5040

el, 5020
hyra, 5010
reparationer, 5070
städning, 5060
tillbehör, 5050
underhåll, 5070
vatten, 5040
värme, 5030
övriga, 5090
Lunchkuponger, 7380
Låneemballage, 3510
Långfristiga fordringar, 13xx
anställda, 1380
delägare, 1360
dotterföretag, 1320
intresseföretag, m.fl., 1340
koncernföretag, 1320
moderföretag, 1320
närstående, 1340
reversfordringar, 1380
övriga, 1380
Långfristiga placeringar, 1350
Långfristiga skulder, 23xx
byggnadskreditiv, 2340
checkräkningskredit, 2330
förlagslån, 2310
intresseföretag, m.fl., 2370
koncernföretag, 2360
konvertibla lån, 2320
leverantörer, 2390
kreditinstitut, andra skulder, 2350
obligationslån, 2310
övärt, 2390
Lägenhetsarrende, 5010
Läkarförbundet, 6980
Läkarvård, 7620
Läkarvårdsersättning, 7620
Läkemedel, 7310, 7620
Lärare, 7610
Löner
ej arbetad tid, 7080, 7280
kollektivanställda, 70xx
tjänstemän, 72xx
Löneavdrag, 2790
Löneskatt, 7530
Löneskulder, 2820, 2910
Lönsparande, 2790
Löpande bokföring, 467
Löpande räkning se **Tjänste-**
uppdrag

M
Management fees, 3680, 6430
Mark, 1130
Markanläggningar, 1150
Markarbete, 1150
Markinventarier, 1220
Marknadspersonal, inhyrd, 6860
Marknadsräntan, 2320
Maskiner, 1210
Maskiner och inventarier, 12xx
Maskinförsäkring, 6310
Mat se **Kost**
Material, 40xx–45xx
Materiella anläggningstillgångar,
11xx–12xx
Mattor, 5050
Medicin, 7620
Medlemsavgifter, 6980, 6560
Mervärdesskatt se **Moms**
Milersättning, 7330
Miljöavgift, 6950
Miljövård, offentligt bidrag, 3980
Mobilsökning, 6210
Mobilkostnad, 6210
Modem, 6230
Moderföretag
andelar, 1320
fordringar, 1320, 1660
skulder, 2360, 2460, 2860
Moms, 1650, 26xx
blandat verksamhet, 2640, 6990, **86**,
197, 205, 344
fordran, 1650
grundläggande principer, **501**
ingående, 2640
import, 2615, 2625, 2635, **537**
justering, **76, 86, 573**
omvänd betalningsskyldighet, **257**,
332, 533
skulder, 26xx
redovisningskonto, 1650, 2650
utgående, 2610–2630
utländsk, 6990, **344**
uttagsbeskattning, **156, 543, 590**
vilande, **198**
vinstmarginalbeskattning,
510
Moped, 1240, 5660
Motion, 7620
Motorcyklar, 1240, 5660

Måltider se Kost**Mängdrabatter**, 3730, 4080, 4730**Mässor**, 5940**Mätningkostnader**, 6510**Möten, interna**, 384**N****Naturaförmåner**, 7380**Naturaförmånsvärde**, 2730, 7510**Nedlagda kostnader**, 1470, 2430**Nedskrivningar**

andelar i andra företag, 8270, 1350

andelar i intresseföretag, m.fl., 8170, 1330

andelar i koncernföretag, 8070, 1310

byggnader, 7720, 1110

immateriella anläggningstillgångar, 7710, 1010

konsolidering, 8890

kontraktsfordringar, 6350, 1530

kortfristiga fordringar, 6380, 161x–1680

kortfristiga placeringar, 8370, 1890

kundfordringar, 6350, 15x9

lager varor VMB, 4090, 1460

långfristiga fordringar hos andra företag, 8270, 1350

långfristiga fordringar hos andra koncernföretag, 8070, 1310

långfristiga fordringar hos dotterföretag, 8070, 1310

långfristiga fordringar hos intresseföretag, m.fl., 8170, 1330

långfristiga fordringar hos moderföretag, 8070, 1310

mark, 7720, 1110

maskiner och inventarier, 7730, 12x8

omsättningstillgångar, 7740

värdepapper, 8270, 4980, 1350, 1490

växelfordringar, 6350, 1520

återföringar, 7760–7790, 8080, 8180, 8280, 8380

Nedtagning väggar, 5170**Negativ goodwill**, 2290**Nollkoder**, 457**Nyanläggning**, 1180**Nybyggnad**, 1110, 1180,**Nyemission**, 1690, 2080**Nystartsjobb**, 375**Närstående**, 1680, 2390, 2890**O****Obebyggda markområden**, 1140**Obeskattade reserver**, 21xx, 88xx**Objekttyper**, 458**Obligationer**, 1350, 1820**Obligationslån**, 2310**Odisponerat resultat**, 2090**Offentliga bidrag**, 3980**Oljefat**, 5430**Omkostnader, aktiverade**, 3850**Omstrukturering**, 2290**Omsättningsfastigheter**, 1490**Omsättningstillgångar**, 64**Omvänd betalningsskyldighet se Moms****Orderkostnader**, 6030**Orealiserade värdeförändringar**

anläggningstillgångar, 8290

omsättningstillgångar, 8320

skulder, 8450

säkringsinstrument, 3940, 7940, 8450

Organisationskostnader, 1010, 7810**Organisatorisk enhet**, 459**Osäkra fordringar**, 124

intresseföretag, m.fl., 1570, 6350

koncernföretag, 1560, 6350

kontrakt, 1530, 6350

kunder, 1510, 6350

växlar, 1520, 6350

Outtagen vinstutdelning, 2890**P****Pallkragar**, 5430**Pappershanddukar**, 5460**Parallellkoppling**, 442, 448**Parkering**

böter, 6990

kostnad, 56xx

markanläggning, 1150

Patent

anskaffningsvärde, 1030

intäkter, 3920

kostnader, 6580, 6910, 6920

Pennor, 6110**Pensionsförsäkringspremier**, 7410**Pensionskostnader**, 74xx**Pensionsskuld**, 2190, 2210, 8890

räntedel, 7430

Pensionsstiftelse

avsättning, 7440
förändring, 7440
gottgörelsen, 7440

Pensionsutbetalningar, 7460**Periodisering, löpande**, 469

Periodiseringsfonder, 2110, 8810
schablonintäkt, 427

Persiennner, 5050**Personalchef, inhyrd**, 6880**Personal**, 70xx–76xx

fester, 7630
förmåner, 73xx
hälsovård, 7620
kostnadsersättningar, 73xx
löner, 70xx–72xx
pensioner, 74xx
representation, 7630
skulder, 27xx
sociala avgifter, 75xx
utbildning, 7610

Personalskatt, 2710**Personbilar**

anskaffningsvärde, 1240
kostnader, 5610

Personhiss, 1110**Planteringar**, 1150**Planteringsarbete**, 5190**PlusGiro (f.d. Postgiro)**, 1920–1940**Plywoodlådor**, 5430**Porto**, 6250**Postbefordran**, 62xx, 6250**Postväxel**, 1910**PR se Reklam****Premieobligationer**, 1350, 1820**Presentkort**, 2420**Presenter se Gåvor****Prioriteringshandling**, 6920, 6930**Privatbostadsfastighet**, 2010, 274**Privatutlägg**, 2010**Produkter i arbete**, 14xx, 1440**Produktionschef, inhyrd**, 6880**Produktgaranti**, 2220**Produkt/tjänst**, 460**Produktutvecklingslån**, 2390**Programvaror**

kostnader, 5420
tillgångar, 1010

Projekt, 460**Provisioner**

avräkning, 2830
intäkter, 3920
kostnader, 6050
lön se **Löner**
upplupna, 1780

Provningavgifter, 6940**Punktskatter**, 2660, 3750**Pågående arbeten**, 147x, 243x

förluster, 6330
förskott, 2420
förändring, 4970
kortfristig skuld, 2430
omsättningstillgångar, 1470

Pågående projekt,

byggnader och mark, 1180
immateriella, 1010 (ej K2), 1020–1070
maskiner och inventarier, 1280

R**Rabatter**

erhållna, 4080, 4730
lämnade, 3730

Radioreklam, 5970

Realisationsresultat, 3970, 7970, 8020, 8120

Redovisningskonto, moms, 2650**Redovisningsmedel**, 1990**Redovisningstjänster**, 6530**Reduktion**

försäljningspris, 37xx
inköpspriser, 4080, 47xx

Registrerade trossamfund, 447**Rehabilitering**, 7620**Reklam**, 59xx

annonsering, 5910
bidrag, 5990
broschyrer, 5930
butiksk reklam, 5950
direktreklam, 5930
film, 5970
gåvor, 5960
internet, 5970
mässor, 5940
pr, 5980
presentreklam och tävlingar, 5960
radio, 5970
sponsring, 5980
trycksaker, 5930

- tv, 5970
- utomhusreklam, 5920
- utställningar och mässor, 5940
- varuprover, 5960
- övrigt, 5990
- Remburser**, 1480
- Rengöringsmedel**, 1420, 5060
- Renhållning**, 5060, 5160
- Renskötsel**, 1290, 1490, 2160, 8860
- Reparationer**, 55xx
 - arbetsmaskiner, 5640
 - datorer, 5520
 - fastigheter, 5170
 - förbrukningsinventarier, 5550
 - installationer, 5530
 - inventarier, 5520
 - lastbilar, 5620
 - lokaler, förhyrda, 5070
 - maskiner, 5510
 - personbilar, 5610
 - programvaror, 5420
 - tekniska anläggningar, 5510
 - truckar, 5630
 - trädgård, 5190
 - tvätt av arbetskläder, 5580
 - verktyg, 5520
 - övriga, 5590
- Representation**
 - extern, 6070
 - personal, 7630
- Representationersättningar**, 7370
- Reseersättningar**, 7310
- Reseförskott**, 1610
- Reservfond**, 2080
- Reseräkningar**, 2820
- Reseersättningar**, 7310, 7380
- Resor**, 58xx
 - biljetter, 5810
 - hyrbilar, 5820
 - kost, 5830
 - logi, 5830
 - övriga, 5890
- Restaurangpersonal, inhyrd**, 6870
- Restituerad skatt**, 8930
- Resultat**
 - andelar i handelsbolag, 8030, 8130, 8240
 - intresseföretag, m.fl., 81xx
 - koncernföretag, 80xx
 - värdepapper m.m., 82xx
 - årets, 8990
- Restvärde**, 472
- Restvärdeavskrivning**, 391
- Returnerat emballage**, 3510
- Reversfordringar**, 1380
- Reverslån**, 2350
- Revision**, 6420
- Rikskuponger**, 7380
- Riskkostnader**, 63xx
- Ritningskostnader**, 6520
- Rivning**, 1150
- Royalties**
 - intäkter, 3920
 - kostnader, 6910
- Rulltrappor**, 1220
- Råmark**, 1140
- Råmaterial**, 40xx–45xx
- Råvaror**, 40xx–45xx
- Räkenskapsenlig avskrivning**, 391
- Räkenskapsinformation**, 467
- Rälsbanor**, 1210
- Räntedelar**
 - pensionskostnad, 8410
 - pensionsskuld, 7430
- Räntefonder**, 1350
- Ränteförmån**, 7380
- Ränteintäkter**, 82xx, 83xx
 - långfristiga fordringar, 8250, 8260
 - omsättningstillgångar, 8310, 8360
 - räntekompensation, 8310
 - skattekonto, 8310
 - skogskonto, 8310
 - upphovsmannakonto, 8310
- Räntekostnader**, 84xx
 - koncernföretag, 8460
 - kortfristiga skulder, 8420
 - långfristiga skulder, 8410
 - skatter och avgifter, 8420
- Räntesubventioner**, 7380, 8410
- Rättegångskostnader**, 6580
- Rörelseintäkter**, 3xxx
 - sidoinkter, 36xx
 - övriga, 39xx
- Rörelsekostnader**, 40xx–79xx
 - övriga, 79xx
- S**
- Samlingsfaktura**, 509
- SCB, rapportering till**, 563

Schablonintäkt på periodiseringsfond, 427**Selfbilling, 508****Semesterkassa, 2760****Semesterlöner**

företagsledare, 7280

kollektivanställda, 7080

tjänstemän, 7280

Semesterlöneskuld, 2920, 7090, 7290, 592**Semestermedel, 2760****Semesterreserv se Semesterlöneskuld****Serviceavgifter, 6560****Sidointäkter se Rörelseintäkter****SIE-formatet, 465****Sjuklöner**

ersättning, 3990

försäkring, 7650

företagsledare, 7280

kollektivanställda, 7080

tjänstemän, 7280

Sjukpenning, 3990**Sjukpension, 7410, 7460****Sjukvård, 7310, 7620****Sjukvårdsförsäkring, 7620****Självfaktura, 508****Självrisker, 6320****Skadestånd**

erhållet, 3990

lämnat, 6340

Skador

arbets, 7570

ersättningsfond, 2160, 8860

självrisk, 6320

yrkes, 7570

Skattedeklaration,

arbetsgivarandel, 208

avräkning, 1630, 2010, 2850

moms, **533****Skattefordringar se Skatter****Skattefria**

bilersättningar, 7330

ränteintäkter, 8310

traktamenten, 7320

utdelningar, 8010

Skattekonto, 1630, 2010, 2850**Skattekostnader se Skatter****Skattepliktiga**

bilersättningar, 7330

ränteintäkter, 8310

traktamenten, 7320

utdelningar, 8010

Skatter,

aktuella, 2510, 8910

fordringar, 1640

konsultationer, 6550

kostnader, 89xx

mervärdes se **Moms**

personal, 1630, 2710

personbilar, 5610

restituerade, 8930

skulder, 25xx, 2510

tvistiga, 2250

uppskjutna, 1370, 8940

utländska, 6990

ändrad beskattning, 8920

övriga, 8980

Skatteskulder se Skatter**Skattetillägg, 6992****Skattetvister, 2250****Skrivare**

anskaffningsvärde, 1250

färg, 6110

toner, 6110

Skogskonto, 1970**Skogsmaskiner, 5630****Skogsvägar, 1150****Skor, 5480****Skorstenar, 1210****Skotrar, 1240, 5660****Skrivarpapper, 6110****Skrotförsäljning, 3610****Skräddarsytt datasystem, 1020****Skulder, 2xxx**

anställda, 2820

delägare, 2890

intresseföretag, m.fl., 2370, 2870

koncernföretag, 2360, 2860

kreditinstitut, 24xx, 28xx

kunder, 24xx

leverantörer, 24xx

långfristiga, 23xx

moms, 26xx

närstående, 2890

personalskatter, 27xx

skatter, 25xx

upplupna kostnader, 29xx

övriga kortfristiga, 28xx

Skuldväxlar, 2490**Skulpturer, 1290**

Skyddsglasögon, 5480**Skydd**

kläder, 5480, 7380

masker, 5480

material, 5480, 7380

Skyltar, 5920**Skyltningsmaterial, 5950****Skärmar, 1250****Sladdar, 5460****Slipmaterial, 1420****Släpvagn, 1220****Smörjmedel, 1420****Snöröjning, 5060, 5160****Sociala avgifter se Arbetsgivaravgifter****Soliditetssupplysningar, 6060****Sopcontainrar, 5060, 5160****Sophämtning, 5060, 5160****Sotning, 5130****Sparkasseverksamhet, 7690****Specialverktyg, 5510****Specifikationer, 460****Speditionskostnader, 5720****Spelarrangörer, avräkning, 2490****Sponsring, 5980****Spärrade bankmedel, 1970****SRU-kopplingar, 19****Standardprogram, 1010, 5420****Stenkol, 5130, 5340****Stiftelsekapital, 2060****Styrelsearvoden**

ej lön, 6410

lön, 7240

Städning, 5060, 5160**Ställda säkerheter, 461****Stämpelavgifter, 6940****Stämplat, 6030, 6110****Stöd se Bidrag****Stödmurar, 1150****Subventionerad ränta, 7380****Säkerheter, 6080****Säkrade poster, 1380, 2890, 3940, 7940, 7960, 8290, 8320, 8450****Särskild A-skatt, 2010****Särskild löneskatt, 2730, 7530**

försäkringsersättningar m.m., 7530

förvärvsinkomster, 7530

pensionskostnader, 7530

upplupen, 2940

Särskilda bankkonton, 1970**T****Takarmatur, 5050****Tandvård, 7310, 7380****Tantiem, 2290, 2823, 2910, 7220****Taxi, 5810****Teaterbiljetter, 6070****Tejp, 6110****Telefonväxel, 5220, 6210****Tekniska anläggningar, 5210****Telefon, 62xx**

fast, 6210

fri, 7380

mobil, 6210

Telekommunikation, 6210**Telex, 6210****Tennisbana, 1150****Tidningar fri, 7380**

prenumeration, 6970

Tidsskriftssamlare, 6110**Tillbyggnad, 1110, 1180****Tillfällig uthyrning**

personal, 3620

transportmedel, 3630

Tillgångar, 1xxx**Tillgångar av kostnadsnatur, 1770****Tillsynsavgifter, 6950****Tillverkande företag, 443****Tjänstegrupplivförsäkring (TGL), 7570****Tjänstemäns löner, 72xx****Tjänsteresor, 58xx****Tjänsteuppdrag, 581**

fastpris, alternativregel, 1470, 2420, 2430

fastpris, huvudregel, 1620, 2420, 2450

löpande räkning, 1620

Toalettpapper, 5460**Tomtmark, 1140****Tomträtter, 1060****Tomträttsavgäld, 5110****Torv, 5350****Trafikreklam, 5920****Traktamenten, 7320****Traktorer, 1240****Traktorkostnader, 5650****Transporter, 57xx****Transportinventarier, 5430****Transportutgifter, 5720**

Trossamfund

eget kapital, 2060, 2070
ändamålsbestämda medel, 2070

Truckar, 1240**Truckkostnader**, 5630**Trycksaker**, 5930, 6150**Trygghetsförsäkring**, 7570**Trädgårdsskötsel**, 5060, 5160**Träkol**, 5350**Trängselskatt**

ersättning, 7330
förmånskostnad, 7390
kostnad, 5610

Tull, 5720**Tunnel**, 1150**TV, fri**, 7380**Twistiga**

kontraktsfordringar, 1530
kundfordringar, 1510
leverantörsskulder, 2440
skatter, 2250

TV-reklam, 5970**Tvätt av arbetskläder**, 7380**Tågrekla**m, 5920**Tävlingserbjudande**, 5960**U****Underentreprenader**, 49xx**Underhåll** se **Reparationer****Underkonsulter**, 40xx–45xx**Uniform**, 7380**Upparbetade, ej fakturerade intäkter**, 1620**Uppfinning**, 1030, 6920, 7310**Upphovsmannakonto**, 1970**Upplupna intäkter**, 17xx

avtalsintäkter, 1780
hyresintäkter, 1750
ränteutäkter, 1760

Upplupna kostnader, 29xx

avtalade sociala avgifter, 2950
avtalskostnader, 2980
kostnader lagstadgade sociala och andra avgifter, 2940
löner, 2910
pensionskostnader, 2930
räntekostnader, 2960
semesterlöner, 2920

Uppläggningsavgifter, 6570**Uppskjuten skatt** se **Skatter**,**Uppskrivningar**, 10xx–13xx, **571****Uppskrivningsfond**, 2080**Uppvärmning**, 5130**Utbildning**, 7610**Utdelningar**

dotterföretag, 8010
intresseföretag, m.fl., 8110
koncernföretag, 8010
kortfristiga placeringar, 8340
värdepappershandel, 3670
övriga företag, 8210

Utgående moms se **Moms****Uthyrning av personal**, 3690**Utlägg**, **307**, **360**, **560**, **590****Utlägg för kunder**, 1680**Utländsk moms**, 6990**Utländsk skatt**, 6990**Utländsk valuta**, **123**, **149**, **586****Utmätning i lön**, 2750**Utnyttjad checkräkningskredit**, 2330**Utomhusreklam**, 5920**Utskiftning**, 2080**Utsällningar**, 5940**Uttagsbeskattning**, **156**, **603****Utvecklingsutgifter**, 1010**Utvidgat reparationsbegrepp**, **275****V****VMB** se **Vinstmarginalbeskattning****Vaccin**, 7380, 7620**Valutakonton**, 1980**Valutakursdifferenser**

fordringar och skulder av rörelsekaraktär, 3960, 7960
kortfristiga fordringar och placeringar, 8330
långfristiga fordringar, 8230
skulder, 8430

Varaktig värdenedgång se **Nedskrivningar****Varudistribution** se **Frakter****Varuinköp**, 40xx–45xx**Varulager** se **Lager****Varumärken**, 1050, 7810**Varuprover**, 5960**Varuuttag**, 2010**Vatten**, 5040, 5140, 5380**Vattenskadeförsäkring**, 6310**VD-lön**, 7220**Ved**, 5350

Verkligt värde, fond, 2060, 2090
Verksamhet/funktion, 459
Verksamhetsort, 362
Verktyg
 anskaffningsvärde, 1220
 hyra, 5220
Vilande moms, 2618, 2628, 2638, 2648
Villkorliga skulder, 2390
Vin, 6070, 7630
Vinster vid avyttring se Avyttring
Vinstandelar
 kollektivanställda, 7010
 tjänstemän, 7210
 utlandsanställda tjänstemän, 7230
Vinstandelslån, 2320
Vinstmarginalbeskattning, 510
Visitkort, 6150
Voucher, 554
Värdeminskningssavdrag se
 Avskrivningar
Värdepapper
 intäkter, 3670, 82xx
 lager, 1490
 långfristiga, 1350
Värdesäkringsfond, 2060
Värme, 5030, 5130
Växelfordringar, 1520
Växelskulder, 2492

W

Webbhotell, 5970
Webbsidor, 5970

Y

Yttre underhåll, fond, 2080

Å

Ånga, 5370
Årets resultat, 2010, 2060, 2090, 8990
Årsredovisning
 tryckning m.m., 6440
 upprättande, 6530
Årsstämma, 6450
Återbäring se även Efterlikvider
 erhållen, ekonomisk förening, 3xxx,
 4xxx
 erhållen, försäkringsföretag, 7410
 lämnad, ekonomisk förening, 8840
Återföringar
 ersättningsfond, 8860
 nedskrivningar se **Nedskrivningar**
 periodiseringsfonder, 8810
Återförsäljarreklam, 5950
Återvunna kundfordringar, 3950

Ä

Ändamålsbestämda medel, 2070
Änkepension, 7410

Ö

Ökade levnadskostnader, 362
Öresutjämning, 3740
Överavskrivningar
 byggnader, 8850, 2150
 immateriella anläggningstillgångar,
 8850, 2150
 inventarier, 8850, 2150
 markanläggningar, 8850, 2150
Överkursfond, 2090
Översättningskostnader, 6020, 6550
Övriga kortfristiga fordringar, 16xx
Övriga rörelseintäkter, 39xx

SVENSK REDOVISNING – BOKFÖRINGSBOKEN

BOKFÖRINGSBOKEN är en handbok för löpande redovisning. Boken är ett viktigt komplement till BAS-kontoplanen. Boken innehåller detaljerade konteringsinstruktioner för alla BAS-konton. Instruktionerna är ett nödvändigt stöd vid löpande klassificering och bokföring av affärshändelser om man vill bokföra rätt direkt. Instruktionerna innehåller följande rubriker.

- Vad som ska bokföras på ett konto
- Vad man särskilt bör observera
- Vad man inte ska bokföra på kontot
- Hur kontot kan underindelas
- Vanliga motkonton
- Relaterade konton
- Rapportering till SCB
- Eventuella till kontot momsrelaterade frågor
- Eventuella till kontot inkomstskatterelaterade frågor

Boken innehåller fördjupningsavsnitt bland annat om hur BAS-kontoplanen kan anpassas till olika företags särskilda behov, kopplingar till deklarationer och SCB:s undersökningar, momsregler och många konteringsexempel.

BOKFÖRINGSBOKENS innehåll tas fram av Srf konsulterna på uppdrag av **BAS-intressenternas Förening**, den organisation som ansvarar för innehållet och kontoplanen. Föreningens medlemmar är branschorganisationer, intresseföreningar och statliga myndigheter. Man får därför i denna handbok den mest initierade och pålitliga information som finns att få.

SVENSK REDOVISNING är en serie där följande produkter ingår:

BOKFÖRINGSBOKEN

BOKSLUTSBOKEN

NYCKELTALEN

BAS-intressenternas Förening röstberättigade medlemmar: Bokföringsnämnden, Byggföretagen, FAR, Föreningen SIE-Gruppen, Föreningen Svenskt Näringsliv, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistikmyndigheten SCB, Svenska kyrkan
Ej röstberättigade medlemmar och mer information finns på www.bas.se