

40 Räkenskapsinformation och dess arkivering

40.1 BFNAR 2000:5 Räkenskapsinformation och dess arkivering

Ikraftträdande	BFNAR 2000:5 trädde i kraft den 1 januari 2001 och ska tillämpas av samtliga företag som är bokföringsskyldiga enligt BFL.
Bakgrund m.m.	<p>Genom bestämmelserna tillförsäkras intressenterna åtkomst till räkenskapsinformationen under den i lag bestämda arkiveringstiden. Bestämmelserna utgår från begreppet räkenskapsinformation. Förutom i BFL finns även andra bestämmelser i andra lagar som kan vara av betydelse för bevarande av viss information, t.ex. bestämmelser i lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter, skattebetalningslagen, mervärdesskatte-lagen och aktiebolagslagen.</p> <p>I vägledningen finns flera exempel som belyser arkiveringsbestämmelserna.</p>
Räkenskapsinformation	<p>Enligt BFNAR 2000:5 är räkenskapsinformation hänförligt till endera av följande tre kategorier:</p> <ul style="list-style-type: none">– primär räkenskapsinformation– avtal och andra viktigare handlingar– övrig räkenskapsinformation. <p>Till primär räkenskapsinformation hör bl.a. faktura, kvitto, bokföringsorder och annat som används i bokföringen för att visa att en affärshändelse inträffat och vad den avser. Andra exempel på primär räkenskapsinformation är uppgifter för presentation i registreringsordning och i systematisk ordning (jfr avsnitt 42 Löpande bokföring), uppgifter i en öppningsbalansräkning, sammanställningar av uppgifter i en årsredovisning eller ett årsbokslut, specifikation av balansräkningspost m.m.</p>

Vad gäller följesedlar, tidsbeställningslistor eller dokument som utgör underlag för löneutbetalningar eller ersättning till arbetstagare eller annan sammanställning av uppgifter med liknande funktion utgör dessa handlingar räkenskapsinformation endast om uppgifterna är obligatoriska för en verifikation och inte tas in i verifikationen (jfr avsnitt 41 Verifikationer), t.ex. en faktura.

Avtal och andra handlingar som är av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden är också räkenskapsinformation. En tumregel är att viktigare skriftväxling, beslutsprotokoll, tillståndsbevis, avtal, företagshypoteksbrev, pantbrev, aktiebrev, delgivning av ansökan om betalningsföreläggande och skuldebrev ofta har en sådan betydelse, att de utgör räkenskapsinformation.

Avtal och andra handlingar kan dock utgöra räkenskapsinformation på annan grund än att de är av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden. Detta är fallet t.ex. om man i en verifikation hänvisar till ett hyresavtal angående avtalad månadshyra. Avtalet utgör då en del av verifikationen och blir därför räkenskapsinformation redan av denna anledning.

Övrig räkenskapsinformation är uppgifter som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen. På denna grund blir ofta t.ex. instruktioner om redovisningsprinciper, attestregler, krypteringsnycklar, värderingsnormer, lagerinventeringslistor samt EDI-avtal och generella prisöverenskommelser räkenskapsinformation.

Vilken form kan räkenskapsinformation ha?

BFL godkänner följande tre lagringsformer för räkenskapsinformation:

- vanlig läsbar form (dokument)
- mikroskrift
- maskinläsbar form.

I begreppet maskinläsbar form inryms bl.a. de optiska databärarna CD-rom, CD-R och DVD. Hit hör också de magnetiska databärarna, t.ex. hårddiskar och disketter (magnetiska skrivminnen) och magnetband.

Företaget har i princip frihet att välja mellan att antingen bevara sin räkenskapsinformation i direkt läsbar form

(pappersdokument), i mikroskrift, eller i maskinläsbar form. Valfriheten omfattar emellertid inte årsredovisning eller årsbokslut vilka alltid ska vara i vanlig läsbar form.

Räkenskapsinformation som ett företag tagit emot från annan

Räkenskapsinformation som tagits emot från annan ska bevaras i det skick informationsmaterialet hade när det kom till företaget. När det gäller pappersdokument innebär kravet på bevarande just det dokument som kommit till företaget. Dokumentet får inte ersättas med något annat dokument, t.ex. en fotokopia. Det får inte heller ersättas med lagring i annan form, såsom elektronisk lagring genom scanning. Däremot är det tillåtet att använda scanningstekniken i det praktiska bokföringsarbetet under förutsättning att originalverifikationen också arkiveras (jfr avsnitt 42 Löpande bokföring).

Kravet på bevarande i ursprungligt skick gäller också räkenskapsinformation på maskinläsbart medium, som företaget mottagit från annan. Det gäller enbart information som redan under överföringen var knuten till ett fysiskt föremål. Överlämnas t.ex. en optisk skiva (eller en diskett) med räkenskapsinformation till ett företag måste just den optiska skivan (eller disketten) bevaras.

För räkenskapsinformation på maskinläsbart medium som vid överföringstillfället inte antagit någon fysisk form har kravet på bevarande i ursprungligt skick inte någon relevans. Det är för sådan information i stället tillräckligt att informationen bevaras i elektronisk form.

Den skillnad lagen gör mellan information som vid överföring antagit fysisk form och information som inte gjort det får betydelse på flera sätt. Den sistnämnda får konverteras till företagets eget informationssystem. Detta gäller under förutsättning att räkenskapsinformationen inte förändras. För nu aktuell information finns det vidare inte något krav på bevarande på företagets ursprungliga lagringsmedium. Den hårddisk på vilken informationen först lagrades behöver alltså inte bevaras. Det står företaget fritt att överföra informationen från hårddisken till en cd-rom, diskett eller dylikt. Företaget är också oförhindrat att därefter flytta mellan olika elektroniska lagringsmedier, allt under förutsättning att informationsinnehållet inte förändras.

Räkenskapsinformation som den bokföringskyldige själv har upprättat

Elektroniskt lagrad räkenskapsinformation som upprättats av företaget självt får förstöras sedan informationen överförs till pappersdokument. Att företaget t.ex. har upprättat sina bokföringsorder elektroniskt och ursprungligen lagrat dessa på en diskett har alltså inte någon betydelse. Skulle företaget vilja bevara dem i form av ett pappersdokument kan företaget göra det. Sedan överföring skett får uppgifterna på disketten förstöras. Detta gäller inte för pappersdokument. Har räkenskapsinformation ursprungligen sammanställts i form av ett pappersdokument, ska detta dokument bevaras.

Gränsdragning

Eftersom arkiveringsreglerna för egenupprättad och mottagen räkenskapsinformation skiljer sig åt är det viktigt att göra klart för sig vad som är vad. När det i BFL talas om information som "mottagits från annan" avses att informationen ska ha kommit till företaget från en motpart i en affärshändelse som ett led i affärshändelsen.

Maskinell utrustning

Det finns inte något krav på bevarande av den maskinella utrustning som ursprungligen användes för att spara informationen. Tillgången på maskinvara kan göra det nödvändigt att använda annan utrustning än den som användes från början.

Förutsättningar

Varaktighet

Kravet på att räkenskapsinformation ska vara varaktig innebär när det gäller dokument att dessa ska vara skrivna på sådant papper och med sådan skrift att de alljämt kan läsas vid arkiveringstidens utgång.

Språk

I BFL anges att ett årsbokslut ska vara avfattat på svenska. ÅRL innehåller en motsvarande reglering för årsredovisningar. Därutöver saknas i svensk rätt bestämmelser som uttryckligen anger vilket språk bokföringens olika delar ska föras på.

Kryptering

Det är i princip inte förenligt med BFL:s syfte att göra räkenskapsinformation obegriplig för den behörige granskaren som saknar särskild utrustning, t.ex. genom en krypteringsnyckel av något slag. Innan ett företag får kryptera sin räkenskaps-

**Hur ska
arkivering ske?**

information ska det först ta ställning till om det är motiverat av säkerhetsskäl. Det finns ofta starkare skäl som talar för att man krypterar räkenskapsinformation som tillhör löpande räkenskapsår än sådan som avser avslutade räkenskapsperioder. Avgörande för om ett företag får kryptera räkenskapsinformation är även att informationen utan dröjsmål ska kunna presenteras i klartext.

Arkivering på betryggande sätt

Bedömningen av vad som är förvaring på betryggande sätt måste ytterst alltid göras i det enskilda fallet. Utgångspunkten är en analys av vilka risker det finns för att informationen ska förstöras. Bedömningen påverkas emellertid också av faktorer som avser räkenskapsinformationens vikt och möjligheterna att återskapa denna. De risker som finns med den valda förvaringsplatsen bör närmare analyseras. Informationen ska förvaras på ett sätt som en normalt aktsam person förvarar viktigare handlingar. Vad nu sagts gäller emellertid inte för all räkenskapsinformation. Det finns räkenskapsinformation som är särskilt viktig för att bedöma företaget samtidigt som den inte går att återskapa. Motsvarande gäller om informationen är nödvändig för åtkomst till annan räkenskapsinformation, såsom t.ex. krypteringsnycklar. För denna typ av information är kraven på säkerhet högre. Här kan det vara nödvändigt att låsa in informationen i ett säkerhetsskåp. Kravet på säkerhet gäller även under transport av räkenskapsinformation.

En särskild fråga är vad som gäller för räkenskapsinformation som lagras på maskinläsbart medium. Även här gäller det generella kravet på att förvaring och transport ska ske med en godtagbar säkerhet. Hänsyn bör också tas till lagringsmediets allmänna kvalitet.

Om räkenskapsinformation som lagrats t.ex. på en cd-rom inte längre används i det löpande bokföringsarbetet skiljer sig ofta inte riskbedömningen i sig ifrån den som gäller räkenskapsinformation i form av pappersdokument. Sedan det direkta arbetet med räkenskapsinformation avslutats är risken för att den elektroniska skivan förstörs inte större än risken för att ett pappersdokument förstörs. De grundläggande kraven på förvaring skiljer sig då heller inte åt. Det bör emellertid observeras att man kan bevara betydligt större mängder information på en cd-rom jämfört med ett dokument.

För elektroniskt lagrad räkenskapsinformation som fortfarande används i arbetet är risken för att sådan information förstörs

betydligt större än risken för att pappersdokument eller maskinläsbara medier som inte längre används i den löpande bokföringen förstörs. Därför krävs det att företaget regelbundet skapar säkerhetskopior av den räkenskapsinformation som lagrats på maskinläsbart medium. Hur ofta säkerhetskopiering ska ske beror på verksamhetens omfattning och intensitet.

Överskådlighet och åtkomlighet

Räkenskapsinformation ska vara *lätt åtkomlig*. Den ska förvaras på ett *överskådligt sätt*. I kraven på åtkomlighet och överskådlighet ligger att räkenskapsinformationen ska förvaras så att t.ex. revisorer eller myndigheter utan svårighet ska kunna få tillgång till informationen. Informationen ska kunna hittas inom skälig tid, vilket gäller oberoende av om informationen lagrats elektroniskt eller på annat sätt. Det är inte rimligt att kräva att arkivet ska vara organiserat så att en utomstående granskare genast kan hitta all information utan hjälp av den arkiveringsskyldige. Däremot måste arkiveringen skötas så att även en utomstående granskare ges möjlighet att omedelbart överblicka arkivets innehåll. I många fall är det därför nödvändigt att företaget upprättar en arkivplan. I kravet på åtkomlighet ligger också att ett företag inte får organisera arkiveringen så att det i realiteten inte självt har tillgång till räkenskapsinformationen och därför heller inte kan bereda andra tillgång till den.

Var ska arkivering ske?

Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att lagra räkenskapsinformation ska som huvudregel förvaras i Sverige. Motsvarande huvudregel gäller för maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformation i vanlig läsbar form eller i mikroskrift.

Dokument som innefattar räkenskapsinformation får tillfälligt förvaras utomlands om det är förenligt med god redovisningssed. När ett dokument som innefattar en verifikation tillfälligt förts utomlands för bokföring, måste dokumentet återföras så snart redovisningsperioden avslutats och avstämningskontrollerna genomförts. Med redovisningsperiod avses en begränsad tid (vanligtvis en månad) och kontrollerna ska ske i omedelbar anslutning till redovisningsperiodens slut. Det sagda innebär att det inte är tillåtet att förvara handlingen i annat land t.ex. till dess att bokslutsarbetet är färdigt.

Krav på kopiering av det dokument som skickas utomlands finns bl.a. i de fall utförelsen sker för att återkräva skatt eller för

att uppvisa ett dokument i en skadestandsprocess inför domstol.

Att sköta sin bokföring i annat land än Sverige blir framför allt aktuellt för den som har tillstånd från Skatteverket eller av Fi att förvara maskinläsbara medier utanför landet. Vissa möjligheter att sköta det praktiska bokföringsarbetet i annat land finns emellertid även om man inte har sådant tillstånd. Det är t.ex. förenligt med bokföringslagen att sköta bokföringsarbetet från terminal i annat land så länge maskinutrustningen är placerad i Sverige.

Hur länge ska räkenskapsinformation bevaras?

Maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformation i vanlig läsbar form eller mikroskrift ska hållas tillgängliga fram till och med det tionde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Detta innebär att en bokföringsskyldig måste se till att under hela arkiveringstiden ha tillgång till sådan utrustning och sådana system som fordras för att avläsa räkenskapsinformationen. Den bokföringsskyldige är emellertid oförhindrad att byta ut äldre utrustning mot ny av liknande slag.

När får man förstöra räkenskapsinformation?

BFL skiljer mellan överföring av räkenskapsinformation och (annan) förstörelse av räkenskapsinformation. Förstörelse utan överföring kräver tillstånd av Skatteverket eller av Fi. Sådant tillstånd kan avse alla former av räkenskapsinformation. Det är däremot endast räkenskapsinformation som bevarats på maskinläsbart medium som kan överföras till annan form. Överföring kan ske till dokument, mikroskrift eller till annat maskinläsbart medium. Reglerna om överföring skiljer sig åt för räkenskapsinformation som företaget självt sammanställt och räkenskapsinformation som företaget tagit emot från annan.

Räkenskapsinformation i maskinläsbar form som den bokföringsskyldige själv har sammanställt

Räkenskapsinformation i maskinläsbar form som den bokföringsskyldige själv har sammanställt – framför allt registreringar gjorda i syfte att kunna presentera bokföringen i registreringsordning och systematisk ordning – får förstöras omedelbart efter bokföringen under förutsättning att informationen samtidigt överförs till annan tillåten lagringsform och att överföringen kan ske på betryggande sätt.

Räkenskapsinformation i maskinläsbar form som företaget tagit emot från annan

Räkenskapsinformation i maskinläsbar form som företaget tagit emot från annan får förstöras, efter betryggande överföring till annan tillåten lagringsform, först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Ansvarig för arkivering

Ansvaret i enskild näringsverksamhet

Ansvaret för arkiveringen i en enskild näringsverksamhet åvilar den enskilda näringsidkaren. Om rörelsen överlåts kan säljare och köpare avtala att köparen ska överta den räkenskapsinformation som avser tiden före rörelseöverlåtelsen. Säljaren av en enskild näringsverksamhet kan dock aldrig befria sig från arkiveringsansvaret genom ett sådant avtal. I samband med överlåtelsen bör därför en förteckning göras över den räkenskapsinformation som överlämnas till köparen, för vilken arkiveringsansvaret åvilar säljaren.

En enskild näringsidkare som avvecklar sin verksamhet och flyttar utomlands får inte ta med sig räkenskapsinformationen till det nya hemlandet.

Ansvaret i juridiska personer

Att ansvaret för arkiveringen av en juridisk persons räkenskapsinformation åvilar den juridiska personen besvarar bara delvis frågan om vem det ytterst är som får bära konsekvenserna om arkiveringsskyldigheten inte fullgörs. Blir det fråga om ansvar för bokföringsbrott kommer åtal att väckas mot den fysiska person som är ansvarig för att bokföringsskyldigheten inte fullgjorts. Beroende på vad i företaget det är som har brustit kan det då bli aktuellt att ställa styrelse, VD eller den som faktiskt haft att handha arkiveringen till ansvar.

En särskild fråga är vad som gäller vid företagsöverlåtelser. Företaget måste ha tillgång till räkenskapsinformationen under hela arkiveringstiden. Inget hindrar att säljare och köpare avtalar att säljaren ska behålla den räkenskapsinformation som avser tiden före företagsöverlåtelsen. En förutsättning är då att företagets tillgång till informationen säkras i avtalet, så att företaget även i fortsättningen kan fullgöra sina skyldigheter mot externa granskare. Ett företag kan inte befria sig från ansvar genom att avtala att någon annan ska arkivera räkenskapsinformationen. För både säljare och köpare är det viktigt

att det vid överlåtelsen dokumenteras vilken räkenskapsinformation som finns och följer företaget.

Konkurs

Efter avslutad konkurs gäller att räkenskapsinformation som avser tiden före konkursen ska återlämnas till konkursgäldenären. I praktiken är det konkursförvaltaren som ombesörjer arkiveringen. Skyldigheten att arkivera räkenskapsinformation, som härrör från konkursboet, åvilar alltid konkursförvaltaren.

Betydelsen av avtal

Det är vanligt förekommande att den bokföringsskyldige avtalar med någon annan om att denne ska sköta arkiveringen. Ett sådant avtal kan aldrig i sig befria den bokföringsskyldige från ansvaret för arkiveringen. Däremot borde det ofta kunna anses att den förvaring som sker i ett arkiveringsföretag sker på ett betryggande sätt. Den bokföringsskyldige måste dock se till att han alltså har möjlighet att utan dröjsmål få tillgång till informationen.

40.2 BFN R 10 Systemdokumentation och behandlingshistorik

Ikraftträdande

BFN R 10 trädde i kraft den 1 januari 1993 och den ska tillämpas av samtliga företag som är bokföringsskyldiga enligt BFL.

Tillämpningsområde

BFN R 10, som innehåller regler om systemdokumentation och behandlingshistorik, hänvisar till bestämmelser i 1976 års BFL. Nu gällande bestämmelser i 5 kap. 11 § BFL om systemdokumentation och behandlingshistorik överensstämmer i allt väsentligt med de tidigare bestämmelserna i 1976 års BFL. Bestämmelsen i 5 kap. 11 § BFL har utformats så att den även gäller manuell bokföring och inte som tidigare endast vid ADB-baserad bokföring.

BFN R 10 är mer inriktad på principerna för fullgörandet av bokföringsskyldigheten än på konkreta lösningar i det enskilda fallet. Den bokföringsskyldige kan fritt välja en lösning som är förenlig med rekommendationens grundläggande ställningstaganden.

Det är den bokföringsskyldige som ansvarar för att BFL:s krav på dokumentation efterlevs. Detta innebär att den bokföringsskyldige måste sätta sig in i och själv bedöma huruvida dokumentationen uppfyller dessa krav. Detta är inte minst angeläget i samband med inköp av s.k. standardsystem eller

när servicebyrå anlitas. I dessa fall är det ofta lämpligt att i ett särskilt avtal reglera frågor rörande denna dokumentation.

Definitioner

Verifieringskedjan utgörs av hänvisningar och identifierings-tecken som gör det möjligt att följa bokföringsposter från verifikation, via grundbokföringen till huvudbok och årsboks-lut eller omvänt. Med *behandlingsregel* avses en instruktion som skapats exempelvis för beräkning av bokförda belopp, kontering, sammanställning av bokslut eller rättelser. Med *samlingsplan* avses en dokumentation över bokförings-systemets uppbyggnad samt över använda hjälpmedel och deras funktion i den utsträckning som erfordras för att förstå bokföringssystemets uppbyggnad. Av dokumentationen bör sambanden mellan bokföringssystemets olika delar framgå.

Allmänna utgångspunkter

I varje bokföringssystem ska det vara möjligt att utan svårighet följa bokföringsposterna genom redovisningen och förstå redovisade bokföringsuppgifter. Detta är viktigt för att även tillgodose externa granskningsbehov, t.ex. vid externrevision, skatterevision eller konkursutredningar. Genom att i dokument tillhörande den löpande bokföringen och årsboks-lutet tydligt redovisa verifieringskedjor och bokföringsuppgifter begränsas behovet av särskild dokumentation samtidigt som möjligheter att överblicka bokföringssystemet ökar.

System-dokumentation

En beskrivning av bokföringssystemet ska upprättas om det behövs för att ge överblick över detta. Denna system-dokumentation utgörs normalt av kontoplan och samlingsplan. I komplicerade bokföringssystem kan det vara svårt att förstå bokföringen och återfinna bokföringsuppgifter. I dessa fall är det angeläget att förbättra överblicken genom att kontoplanen och samlingsplanen förtydligas och att behandlingsregler och verifieringskedjor beskrivs. Av beskrivningen ska man kunna förstå hur dessa behandlingsregler påverkar bokföringen.

Det är väsentligt att beskriva bokföringssystemet så att verifieringskedjan kan följas. Detta innebär att det ska vara möjligt att identifiera enskilda bokföringsposter utifrån räkenskaperna. Denna möjlighet ska finnas under hela arkiveringstiden.

När det är svårt att följa en verifieringskedja måste dess uppbyggnad beskrivas. Det kan behövas bl.a. i följande situationer:

- om hänvisningar och identifieringstecken inte klart framgår av räkenskaperna

- om verifieringskedjor byggts upp på olika sätt för olika bokföringsposter
- om det inte klart framgår i vilka dokument och var i dessa dokument bokföringsuppgifterna redovisas
- om ytterligare siffermaterial behövs utöver vad som anges i verifierationer och bokföringsnoteringar för att kunna förstå och återfinna bokföringsuppgifterna.

Kompletterande systemdokumentation

Om bokföringssystemet utformats så att det trots ovanstående dokumentation är svårt att följa bokföringsposterna genom redovisningen och förstå redovisade bokföringsuppgifter behövs en kompletterande systemdokumentation. Översiktliga beskrivningar av informationsflöden är värdefulla. Alla flöden som berör bokföringssystemet inklusive försystem som skapar och/eller bearbetar bokföringsposter bör ingå. Om bokföringsposterna följer skilda behandlingsvägar ska det framgå vilken typ av bokföringspost som följer respektive väg.

När det är svårt att förstå hur behandlingsregler utformats i enskilda rutiner och när beskrivningar härav är nödvändiga för att kunna förstå hur bokföringsuppgifter tagits fram, ska sådana beskrivningar upprättas. Beskrivningar kan erfordras när det förekommer behandlingsregler som automatiskt påverkar bokföringsuppgifterna eller skapar helt nya bokföringsposter.

Behandlingshistorik

Med behandlingshistorik avses i detta sammanhang den dokumentation som gör det möjligt att i erforderlig omfattning i efterhand ta reda på vilka behandlingsregler som har tillämpats för enskilda bokföringsposter. För att detta ska vara möjligt är det nödvändigt att bearbetningsdatum framgår av räkenskaperna samt att förändringar i bokföringssystemet som påverkar bokföringsuppgifter, kontosystemet, räkenskapernas utformning och lagring dokumenteras. Behandlingshistoriken fyller sitt syfte när den hålls aktuell och utformas så att man vid behov på ett enkelt sätt kan konstatera vilken version av kontoplan, samlingsplan, behandlingsregler m.m. som gällde vid viss tidpunkt.

Dokumentationen av förändringar bör avse beskrivning av förändringen och tidpunkten för dess införande. I de fall behandlingshistoriken är svår att förstå eller då dokumenterade uppgifter är svåra att återfinna ska utformningen av behandlingshistoriken beskrivas särskilt.

Exempel på systemdokumentation och behandlingshistorik

Till BFN R 10 finns ett utförligt exempel som förtydligar rekommendationens innebörd. Exemplet grundar sig på ett normalstort företag med en vanligt förekommande typ av datorbaserat bokföringssystem.

40.3 BFNAR 2004:1 Systemdokumentation och behandlingshistorik för kassaregister

Ikraftträdande

Det allmänna rådet trädde i kraft den 1 januari 2005 och ska tillämpas för tid efter ikraftträdandet.

Tillämpning

BFNAR 2004:1 ska tillämpas av den som är bokföringsskyldig enligt BFL och använder ett s.k. kassaregister. Med kassaregister avses kassaapparat, kassaterminal, kassasystem, taxameter och liknande.

Bakgrund m.m.

I BFL finns det inte någon bestämmelse om att bokföringsskyldiga ska använda kassaregister för att dokumentera sin kontantförsäljning. För vissa branscher har dock i annan lagstiftning införts bestämmelser om användning av kassaregister. För restauranger med serveringstillstånd gäller, enligt 8 kap. 5 a § alkohollagen (1994:1738), att all försäljning ska registreras i kassaregister. Statens folkhälsoinstitut har gett ut föreskrifter för tillämpningen av bestämmelsen i alkohollagen (FHFS 2003:2). För företag som driver taxitrafik enligt yrkestrafiklagen (1998:490) gäller Vägverkets föreskrifter (VVFS 1999:177).

Krav i BFL på systemdokumentation och behandlingshistorik

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

Med systemdokumentation avses beskrivningar, instruktioner och annan dokumentation som gör det möjligt att förstå hur bokföringssystemet är uppbyggt.

Med behandlingshistorik avses information om hur enskilda bokföringsposter har behandlats och vilka behandlingsregler som därvid har gällt. I BFN:s rekommendation R 10 Systemdokumentation och behandlingshistorik anges att det är den bokföringsskyldige som ansvarar för att BFL:s krav på dokumentation efterlevs och att detta innebär att den

bokföringsskyldige måste sätta sig in i och själv bedöma om dokumentationen uppfyller lagens krav.

Krav på systemdokumentation för kassaregister

Av BFNAR 2004:1 framgår att företag som använder kassaregister i verksamheten ska ha en beskrivning över hur kassaregistret fungerar och att denna beskrivning utgör räkenskapsinformation. För företag som använder standardmodeller av kassaregister är kravet på systemdokumentation normalt uppfyllt om företaget bevarar den manual som medföljer vid köp av ett nytt kassaregister. Om det behövs för att en utomstående betraktare ska förstå hur kassaregistret fungerar ska även programmeringsmanualer eller liknande bevaras. Samma krav gäller för köparen av ett begagnat kassaregister som för köparen av ett nytt kassaregister, dvs. i företaget ska det finnas en beskrivning över hur kassaregistret fungerar och denna beskrivning utgör räkenskapsinformation.

Krav på behandlingshistorik för kassaregister

Från ett kassaregister tas olika uppgifter fram som utgör underlag för bokföringen, t.ex. dagens försäljningssumma samt momsbelopp fördelat på olika momssatser. För att kunna förstå de uppgifter som ett kassaregister tar fram är det nödvändigt att veta hur kassaregistret har hanterat registrerade enskilda poster. I det allmänna rådet har därför angetts att kravet på behandlingshistorik enligt 5 kap. 11 § BFL gäller för kassaregister. Av kravet på behandlingshistorik följer att ett företag ska dokumentera hur registret vid olika tidpunkter är programmerat och inställt. Kravet på behandlingshistorik innebär även att förändringar i programmeringen och inställningen som påverkar bokföringsuppgifter ska dokumenteras. När kassaregistret tas i bruk och vid varje tillfälle en ändring sker av programmet eller dess inställningar ska noteringar göras om vilka inställningar eller ändringar som gjorts och när de gjorts.

40.4 Skatteverkets allmänna råd och meddelanden om förvaring av maskinläsbara medier utomlands

40.4.1 Anmälan om förvaring av maskinläsbara medier utomlands

Anmälan

Sedan den 1 januari 2004 får maskinläsbara medier, maskinutrustning och system hållas tillgängliga i annat EU-land (7 kap. 3 a § BFL). En förutsättning för detta är att företaget anmäler platsen för arkiveringen till Skatteverket eller till FI, när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.

Företaget ska dessutom på begäran av Skatteverket eller Tullverket medge omedelbar elektronisk åtkomst till räkenskapsinformationen under hela arkiveringstiden. Företaget måste även genom omedelbar utskrift kunna ta fram räkenskapsinformationen i Sverige i läsbar form eller i mikroskrift.

Med EU-länder jämställs länder med vilka Sverige har ingått avtal om rättsligt instrument om ömsesidigt bistånd och administrativt samarbete med rättsverkningar som motsvarar EG-reglerna. Med sistnämnda länder avses f.n. (februari 2005) Island och Norge.

SKV A2004:17 Skatteverket har gett ut allmänna råd för tillämpningen av bestämmelsen, SKV A 2004:17. Av det allmänna rådet framgår att i anmälan bör företaget bl.a. uppge den adress i utlandet där förvaring sker av maskinläsbara medier m.m. Anmälan bör ske senast vid den tidpunkt räkenskapsinformationen börjar förvaras i utlandet.

SKV M 2005:2 Skatteverket har även gett ut ett meddelande (SKV M 2005:2) som kompletterar det allmänna rådet. Meddelandet innehåller information om i vilka fall en anmälan ska göras, hur en anmälan ska göras, vad som gäller vid anlitanande av servicebyrå, vid sekretess, vid ändrade förhållanden m.m.

40.4.2 Ansökan om tillstånd till förvaring av maskinläsbara medier utomlands

Ansökan om tillstånd

Om ett företag önskar förvara maskinläsbara medier, maskinutrustning och system i andra länder än EU-länder samt vissa andra länder (f.n. Island och Norge) måste företaget ansöka om tillstånd till sådan förvaring antingen hos Skatteverket eller hos Fi (för företag som står under inspektionens tillsyn), 7 kap. 4 § BFL. Detsamma gäller om företaget önskar förvara maskinläsbara medier m.m. i ett land inom EU, men önskar avvika från de villkor som gäller enligt 7 kap. 3 a § BFL. För att tillstånd ska kunna ges måste särskilda skäl finnas, och Skatteverket kan enligt 4 § även förena ett sådant tillstånd med villkor.

SKV A 2004:16 Skatteverket har gett ut allmänna råd för tillämpningen av bestämmelsen, SKV A 2004:16. Av det allmänna rådet framgår vad som avses med särskilda skäl och det anges bl.a. att kostnads- eller effektivitetsskäl inte bör tillmätas någon avgörande betydelse vid bedömningen av om det föreligger särskilda skäl. Enligt det allmänna rådet får Skatteverket förena ett tillstånd med villkor, bl.a. att företaget utan kostnad

för Skatteverket eller Tullverket ska kunna tillhandahålla räkenskapsinformationen i formen av datafil.

SKV M 2005:1

Skatteverket har gett ut ett meddelande (SKV M 2005:1) som kompletterar det allmänna rådet. Meddelandet innehåller information om i vilka fall en ansökan om tillstånd ska göras, när ansökan ska göras, vad företagets ansökan bör innehålla för uppgifter, vad som gäller beträffande sekretess, överklagande m.m.

40.5 Skattekontroll

Vid taxeringsrevision får räkenskapsinformation och andra handlingar som rör verksamheten granskas (3 kap. 11 § TL) om inte handlingen ska undantas enligt särskilt beslut av domstol. BFL:s arkiveringsbestämmelser av räkenskapsinformation och de kompletterande reglerna på området, från främst BFN, har därmed stor betydelse för skattekontrollen. Förutom i BFL finns bestämmelser i andra lagar som är av betydelse för bevarande av viss information, t.ex. bestämmelser i lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter, skattebetalningslagen, mervärdesskattelagen och aktiebolagslagen.

40.6 Rättspraxis m.m.

**Skatteverkets
ställningstaganden**

- Skatteverkets allmänna råd om tillåtelse i vissa fall för företag att förvara maskinläsbara medier m.m. utomlands SKV A 2004:16
- Skatteverkets information om tillåtelse i vissa fall för företag att förvara maskinläsbara medier m.m. utomlands SKV M 2005:2
- Skatteverkets allmänna råd om anmälan att ett företag förvarar maskinläsbara medier utomlands SKV A 2004:17
- Skatteverkets information om anmälan om förvaring av maskinläsbara medier m.m. utomlands SKV M 2005:1
- Arkivering av räkenskaper 1996:16
- Arkiveringsskyldighet för fastighetsmäklares uppdragsjournal 1997:5
- Är arbetsorder bokföringsmaterial 1997:15

- Frågor beträffande verifiering av försäljning av storpack till näringsidkare 1997:21
- Krav på behandlingshistorik enligt 7 § BFL 1998:9
- Verifiering av inköp i bärhandel 1998:10
- Frågor om arkiveringsskyldighet för öltappsrapporter 1998:13
- Krav på kassaapparat m.m. 1999:3
- Verifikationskrav vid valutaväxling 2001:6
- Räkenskapsinformation – arbetskort 2002:5