REKOMMENDATION
och VÄGLEDNING R1

Bokföring och arkivering

Oktober 2025

RKR
Rådet för kommunal redovisning

Innehåll

Denna rekommendation ska tillämpas vid bokföring och arkivering.

Rekommendationen gäller för bokföringsskyldiga enligt lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning (LKBR).

Rekommendationens bindande verkan

Enligt 1 kap. 4 § LKBR ska bokföring och redovisning fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed.

Rådet för kommunal redovisning (RKR) är normgivande organ inom kommunal redovisning och har till uppgift att utveckla god redovisningssed enligt LKBR.

Enligt 4 kap. 3 § tredje stycket LKBR ska upplysning om skälen för avvikelse från denna rekommendation lämnas i en not.

Det är aldrig förenligt med god redovisningssed att avvika från uttryckliga lagregler (prop. 1996/97:52 s. 45).

Lagregler

Bokföring och arkivering regleras i 3 kap. LKBR. Vissa definitioner finns i 2 kap. 1–4 §§.

Utdrag från lagtext finns i särskilt markerade fält med markering i enlighet med denna ruta.

Normering

Text markerad med fet stil utgör den normerande delen i denna rekommendation.

Kommentarer

Under utdrag från lagtext samt normerande text finns kommentarer som avser att tydliggöra och underlätta den praktiska tillämpningen av lag och normering.

Innehållsförteckning

1 Tillämpning, definitioner och språk ... 4
1.1 Tillämpning ... 4
1.2 Definitioner och språk ... 4
2 Den löpande bokföringen och dess presentation ... 7
2.1 Inledning ... 7
2.2 Grundläggande bestämmelser ... 7
2.3 Varaktighet ... 7
2.4 Löpande bokföring ... 8
2.5 Uppgifter i den löpande bokföringen ... 10
2.6 När får flera ekonomiska händelser bokföras och presenteras i en bokföringspost? ... 12
2.7 När får flera ekonomiska händelser bokföras och presenteras som en ekonomisk händelse? ... 12
2.8 Sidoordnad bokföring ... 13
2.9 Avstämning ... 14
2.10 Rättelse av bokföringspost ... 14
2.11 Bokslutstransaktioner ... 15
3 Tidpunkten för bokföring ... 16
3.1 När ska kontanta in- och utbetalningar bokföras? ... 16
3.2 När ska andra ekonomiska händelser än kontanta in- och utbetalningar bokföras? ... 17
3.3 När får bokföringen senareläggas? ... 18
3.4 Bokslutstransaktioner ... 19
4 Anläggningsregister ... 20
4.1 När ska anläggningsregistret uppdateras? ... 20
4.2 Vilka uppgifter ska anläggningsregistret innehålla? ... 20
4.3 Tillgångar som får tas upp som en post ... 21
4.4 Tillgångar som inte behöver tas upp i anläggningsregistret ... 21
5 Verifikationer ... 22
5.1 Grundläggande bestämmelser ... 22
5.2 Vad ska användas som verifikation? ... 22
5.3 Vad ska en verifikation innehålla ... 25
5.4 Hänvisningsverifikation ... 27
5.5 Rättelse av verifikation ... 28
6 Gemensam verifikation ... 29
6.1 Inledning ... 29
6.2 Gemensam verifikation vid likartade ekonomiska händelser ... 29
6.3 Gemensam verifikation vid kontantförsäljning ... 31
7 Räkenskapsinformation ... 34
7.1 Vad är räkenskapsinformation ... 34
7.2 I vilken form ska räkenskapsinformation sparas? ... 35
7.3 Varaktighet ... 41
7.4 Kryptering ... 41
8 Arkivering av räkenskapsinformation ... 43
8.1 Hur ska arkivering ske? ... 43
8.2 Hur länge ska räkenskapsinformation bevaras? ... 45
8.3 När får handlingar med räkenskapsinformation förstöras? ... 46
8.4 Vem är ansvarig för arkiveringen? ... 47
9 Systemdokumentation och behandlingshistorik ... 48
9.1 Grundläggande krav på systemdokumentation ... 48
9.2 Systemdokumentation för behandlingshistorik ... 54
10 Ikraftträdande ... 56
11 Bakgrund ... 57
11.1 Överväganden och motivering ... 57

1 Tillämpning, definitioner och språk

1.1 Tillämpning

3 kap 1 § LKBR

Bokföringsskyldigheten innefattar att

1. löpande bokföra alla ekonomiska händelser enligt bestämmelserna i 3 §,
2. se till att det finns verifikationer enligt 8 § för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 11 §,
3. vid räkenskapsårets utgång avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning, och
4. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 12 § första stycket 1 eller 2. Lag (2018:597)

Denna rekommendation ska tillämpas avseende löpande bokföring, verifikationer, arkivering (bevarande) av räkenskapsinformation samt systemdokumentation och behandlingshistorik.

1.2 Definitioner och språk

1.2.1 Bokföringspost

2 kap 1 § LKBR

Med bokföringspost avses i denna lag varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen. *Lag (2018:597)*

Kommentar

En bokföringspost är de uppgifter om t.ex. en ekonomisk händelse som tillförts grund- eller huvudbokföringen. Det innebär att i ett bokföringsprogram är hela registreringen av den ekonomiska händelsen en bokföringspost och vid manuell bokföring hela raden med noteringar i t.ex. ett dagboksblad.

I vissa fall får flera ekonomiska händelser bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost, se kapitel 2.

Vilka uppgifter som ska kunna utläsas av en bokföringspost framgår av kapitel 2, avsnittet *Uppgifter i den löpande bokföringen.*

I rekommendationen/vägledningen används begreppen *presentation i registreringsordning och presentation i systematisk ordning.* Begreppen motsvarar vad som också kan benämnas grundbok respektive huvudbok och används eftersom LKBR fokuserar på vad informationen ska visa i stället för att i detalj reglera hur bokföringen ska gå till.

1.2.2 Ekonomisk händelse

2 kap 2 § LKBR

Med ekonomisk händelse avses i denna lag alla förändringar i storleken eller sammansättningen av en kommuns eller en regions förmögenhet som beror på kommunens eller regionens ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt andra åtgärder eller transaktioner som påverkar förmögenhetens storlek eller sammansättning. *Lag (2019:986)*

Kommentar

En inbetalning eller en utbetalning som tagits emot respektive betalats ut för annans räkning är en ekonomisk händelse.

I begreppet ekonomisk händelse ligger en begränsning till händelser som omedelbart påverkar kommunens resultat och ställning eller sammansättningen av kommunens förmögenhet. Sådant som inträffat innan den ekonomiska händelsen, t.ex. en order, ska inte bokföras som en ekonomisk händelse. En annan viktig begränsning i begreppet ekonomisk händelse är att den utgörs av åtgärder av ekonomisk innebörd i kommunens relationer med omvärlden.

Uppkomsten av en skuld är en ekonomisk händelse eftersom skulden förändrar storleken på kommunens förmögenhet. Detta gäller även om skulden helt eller delvis är tvistig. Vid uppenbart grundlösa krav som riktas mot kommunen, t.ex. bluffakturor, uppkommer däremot inte någon skuld och därmed inte någon ekonomisk händelse.

En inbetalning som har tagits emot för någon annans räkning, t.ex. vid förvaltning av en individs privata medel, är också en ekonomisk händelse eftersom inbetalningen är en till kommunen riktad åtgärd av ekonomisk innebörd i kommunens relation med omvärlden. För t.ex. borgenärer och inbetalare är det av väsentligt intresse att det av mellanmannens bokföring lätt går att följa och kontrollera sådana transaktioner i efterhand.

1.2.3 Verifikation

2 kap 3 § LKBR

Med verifikation avses i denna lag de uppgifter som dokumenterar en ekonomisk händelse eller en vidtagen justering i bokföringen. *Lag (2018:597)*

Kommentar

Med en vidtagen justering i bokföringen avses t.ex. en bokslutstransaktion eller en rättelse av en bokföringspost, dvs. andra bokföringsposter än sådana som avser ekonomiska händelser. Verifikationer behandlas i kapitel 5 och 6.

1.2.4 Räkenskapsinformation

2 kap 4 § LKBR

Med räkenskapsinformation avses i denna lag

1. sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
   - 3 kap. 3 § (grundbokföring och huvudbokföring),
   - 3 kap. 6 § (sidoordnad bokföring),
   - 3 kap. 8 § (verifikation och handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
   - 3 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
   - 4 kap. 1 § (årsredovisning),
   - 4 kap. 6 § (specifikation till balansräkningspost),
   - 13 kap. 1 § (delårsrapport),
2. avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, och
3. sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

Lag (2018:597)

Kommentar

Räkenskapsinformation behandlas i kapitel 7 Räkenskapsinformation.
Vad gäller begreppen grundbokföring och huvudbokföring, se under avsnitt 2.4.1 Presentation i registreringsordning och systematisk ordning.

1.2.5 Övriga definitioner i denna rekommendation:

anläggningsregister – en förteckning eller en annan samling med uppgifter om kommunens samtliga materiella och immateriella anläggningstillgångar

bokslutstransaktioner –

a) fördelning av inkomster och utgifter som helt eller delvis hänför sig till ett annat räkenskapsår än det räkenskapsår då de uppstår, och

b) andra typer av transaktioner som ska bokföras när den löpande bokföringen avslutas

kassaregister – kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster. Med certifierat kassaregister enligt 39 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244) likställs i denna rekommendation ett kassaregister med en tillverkardeklaration som visar att kassaregistret uppfyller de krav som ställs på registret i Skatteverkets föreskrifter.

kommun – kommun, region och kommunalförbund

kontanta in- och utbetalningar – betalning med sedlar och mynt och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar. Mottagna betalningsanvisningar i pappersform, t.ex. måltidskuponger, rabattkuponger och presentkort, ska vid tillämpning av denna rekommendation jämställas med kontanta inbetalningar, om den mottagande kommunen får ersättning genom inlösen eller liknande. Swishbetalningar räknas i denna rekommendation inte som kontanta inbetalningar, utan betraktas på samma sätt som betalning med kontokort och andra elektroniska betalningsmedel.

redovisningsperiod – en kalendermånad.

2 Den löpande bokföringen och dess presentation

2.1 Inledning

Genom den löpande bokföringen insamlas och sammanställs löpande information om en kommuns ekonomiska händelser. Denna information ligger sedan till grund för årsredovisningen.

Bestämmelserna om löpande bokföring har i första hand till syfte att tillförsäkra kommunens intressenter, t.ex. borgenärer, kommuninvånare, anställda, och Skatteverket, att den ekonomiska information som lämnas av kommunen har en hög grad av tillförlitlighet.

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

2.2 Grundläggande bestämmelser

3 kap 1 § första punkten LKBR

Bokföringsskyldigheten innefattar att

1. löpande bokföra alla ekonomiska händelser enligt bestämmelserna i 3 §,

Lag (2018:597)

Kommentar

Ekonomiska händelser är alla förändringar i storleken och sammansättningen av en kommuns förmögenhet som beror på kommunens ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder. Andra bokföringsposter än sådana som avser ekonomiska händelser är t.ex. bokföringsposter som avser rättelser och bokslutstransaktioner. Även sådana bokföringsposter omfattas av bestämmelserna i 3 kap. LKBR och detta kapitel i denna rekommendation.

2.3 Varaktighet

Bokföringen ska utföras på ett varaktigt sätt. Det innebär att det som har bokförts inte ska kunna raderas eller på annat sätt göras oläsligt.

Kommentar

Enligt 3 kap. 13 § LKBR ska de pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation vara varaktiga. Räkenskapsinformation omfattar bl.a. grundbokföring, huvudbokföring och sidoordnad bokföring, se kapitel 1. För att uppfylla varaktighetskravet i 3 kap. 13 § LKBR måste den löpande bokföringen göras på ett varaktigt sätt. Det innebär att det som noteras, registreras eller på annat sätt förs in i den löpande bokföringen inte ska kunna raderas eller på något annat sätt göras oläsligt.

För att ekonomiska händelser, rättelser och *bokslutstransaktioner* m.m. ska anses bokförda måste bokföringsposten, dvs. noteringen i grundbokföringen eller huvudbokföringen, vara gjord på ett varaktigt sätt. Det är först när noteringen är gjord på ett varaktigt sätt som ekonomiska händelser m.m. är bokförda. I en manuell bokföring görs noteringen på ett varaktigt sätt t.ex. genom att den ekonomiska händelsen noteras med bläck och i ett bokföringsprogram genom att registreringen inte kan tas bort eller ändras. En ekonomisk händelse som noteras med blyerts i den manuella bokföringen eller registreras i ett kalkylprogram är inte bokförd eftersom bokföringsposten inte är varaktig.

Detsamma gäller så kallad preliminär bokföring, dvs. registrering av en ekonomisk händelse i ett bokföringsprogram i vilket bokföringsposterna kan raderas eller ändras fram till dess att en aktiv åtgärd vidtas för att låsa bokföringen. Så länge bokföringen inte är låst, kan de ekonomiska händelserna inte anses bokförda. Bokföringen måste låsas så att den blir varaktig senast vid den tidpunkt då de ekonomiska händelserna ska vara bokförda enligt bestämmelserna i kapitel 3.

Enligt 3 kap. 3 § LKBR ska de ekonomiska händelserna bokföras så att de kan presenteras i såväl registreringsordning som i systematisk ordning. Det är först när noteringen i både grundbokföringen (registreringsordning) och huvudbokföringen (systematisk ordning) är gjord på ett varaktigt sätt som bokföringen av den ekonomiska händelsen är fullgjord.

Varje ändring av en bokföringspost ska framgå av bokföringen och följa bestämmelserna om rättelser, se 3 kap. 7 § LKBR. Det är först när en ekonomisk händelse är bokförd som bestämmelserna om rättelser blir aktuella.

Kravet på varaktighet gäller inte endast bokföringen i registreringsordning och systematisk ordning utan även t.ex. sidoordnad bokföring. Det innebär att även noteringar och registreringar i ett *anläggningsregister* ska göras på ett varaktigt sätt. Ett *anläggningsregister* ska vara uppdaterat i samband med delårsrapport och det bokslut som upprättas per räkenskapsårets utgång och det är då som kravet på varaktighet senast ska vara uppfyllt.

2.4 Löpande bokföring

2.4.1 Presentation i registreringsordning och systematisk ordning

3 kap 3 § LKBR

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

Lag (2018:597)

Inom den systematiska ordningen ska registreringsordningen framgå för varje sorteringsbegrepp, t.ex. varje enskilt konto. Använder kommunen flera verifikationsnummerserier, ska registreringsordningen framgå inom varje enskild serie.

Kommentar

I rekommendationen används begreppen *presentation i registreringsordning och presentation i systematisk ordning.* Begreppen motsvarar vad som också kan benämnas grundbok respektive huvudbok och används för att LKBR fokuserar på vad informationen ska visa i stället för att i detalj reglera hur bokföringen ska gå till.

Den grundläggande innebörden av begreppet *löpande bokföra* är att bokföringen ska göras på sådant sätt att de ekonomiska händelserna kan presenteras i såväl den ordning posterna har registrerats som i systematisk ordning. Att enbart samla verifikationer, numrera och kontera på verifikationerna uppfyller inte LKBR:s krav på bokföring. Den löpande bokföringen ska göras på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

Det är presentationen i registreringsordning och i systematisk ordning som *tillsammans* ska göra det möjligt att överblicka verksamhetens förlopp. Med verksamhetens förlopp avses hur ställning

och resultat vid ett visst tillfälle har framkommit, dvs. när de olika ekonomiska händelserna har inträffat och hur de har påverkat verksamhetens ställning och resultat under räkenskapsåret. Om ekonomiska händelser bokförs inom rätt tid och hänförs till rätt redovisningsperiod samt om övriga bestämmelser i kapitel 2 och 3 följs, kan förloppet överblickas.

Ett bokföringssystem kan vara helt datorbaserat, helt manuellt eller en kombination av dessa. I framför allt datorbaserad bokföring är presentationen ofta bara en fråga om på vilket sätt systemet sammanställer de bokförda uppgifterna. För att kunna presentera den ekonomiska händelsen i både registreringsordning och systematisk ordning krävs vanligtvis bara en bokföringsåtgärd. Bokföringen kan också delas upp i två steg, varav det ena möjliggör presentation i registreringsordning och det andra presentation i systematisk ordning. I båda fallen ska systemet kunna ta fram presentationer som var och en omfattar kommunens samtliga bokföringsposter.

Bestämmelsen i 3 kap. 3 § LKBR utesluter inte att kommunen använder sig av delsystem där ekonomiska händelser bokförs i registreringsordning, så länge delsystemen ingår i en samlad systematisk presentation. Delsystemen kan ha olika funktioner som t.ex. kassajournal eller fakturajournal och vara både manuella och datorbaserade. På så sätt kan bokföringen omfatta flera journaler eller listor som var och en presenterar de ekonomiska händelserna i registreringsordning för t.ex. en *redovisningsperiod*. Kännetecknande är att varje separat delsystem omfattar liknande transaktionstyper. Är bokföringen organiserad kring flera delsystem, ska detta framgå av kommunens systemdokumentation som också ska innehålla en beskrivning av sambanden mellan delsystemen.

Presentation i registreringsordning
Presentationen i registreringsordning visar i vilken ordning bokföringsposterna har tillförts bokföringssystemet. Presentationen möjliggör dels kontroll av fullständigheten i den upprättade bokföringen, dels kontroll i efterhand av bokförda poster mot verifikationerna.

En kontroll av fullständigheten underlättas av att ekonomiska händelser i möjligaste mån presenteras i kronologisk ordning, dvs. i den tidsföljd i vilken de ekonomiska händelserna har inträffat. Genom att ekonomiska händelser som huvudregel ska bokföras så snart det kan ske, se kapitel 3, kommer registreringsordningen ganska väl att återspegla den ordningsföljd i vilken de ekonomiska händelserna har inträffat.

Även om bokföringen senareläggs i enlighet med bestämmelserna i kapitel 3 kommer den kronologiska ordningsföljden huvudsakligen att upprätthållas genom att verifikationerna ska ordnas i takt med att de mottas eller sammanställs.

Presentationens utformning är beroende av bokföringssystemets uppbyggnad. I ett bokföringssystem utan delsystem ska kommunens samtliga bokförda ekonomiska händelser kunna presenteras post för post i ordningsföljd. I ett bokföringssystem med delsystem framgår registreringsordningen i stället av varje enskilt delsystem. Använder sig kommunen av flera verifikationsnummerserier, framgår registreringsordningen inom varje enskild verifikationsnummerserie.

Oavsett hur kommunens bokföringssystem är organiserat ska de obligatoriska uppgifterna alltid kunna utläsas av presentationen i registreringsordning. Eftersom presentationen ska visa ordningsföljden ger den ingen information om saldot på enskilda konton. Det gäller både presentationer i delsystem, t.ex. en fakturajournal eller kassajournal, och övriga presentationer i registreringsordning. Saldot framgår i stället av presentationen i systematisk ordning.

Presentation i systematisk ordning
Presentationen i systematisk ordning visar de ekonomiska händelserna sorterade utifrån deras art och utgör därigenom en länk till årsredovisningen. Presentationen möjliggör också en överblick av

verksamhetens ställning och resultat löpande under räkenskapsåret. Vilken grad av precision som kan krävas för att den systematiska sammanställningen ska möjliggöra en överblick av verksamhetens ställning och resultat löpande under räkenskapsåret får bedömas för varje enskild kommun. Det ställs inga krav på att den systematiska sammanställningen ska ge en exakt avspegling av verksamhetens resultat och ställning löpande under året. Det finns t.ex. inte något krav i LKBR på att periodiseringar ska göras löpande.

Enligt 3 kap. 5 § LKBR ska de poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen *(bokslutstransaktioner)* bokföras senast i samband med att den löpande bokföringen avslutas. Genom *bokslutstransaktionerna* periodiseras inkomster och utgifter samt görs avskrivningar på anläggningstillgångar. Det är först i samband med att *bokslutstransaktionerna* bokförs som ställning och resultat mer exakt kan läsas ut.

För att bokföringen ska ge en samlad överblick över verksamhetens förlopp, ställning och resultat krävs att kommunen har en samlad presentation i systematisk ordning. I bokföringssystem med delsystem ska uppgifterna från delsystemen därför bokföras och presenteras i en systematisk sammanställning gemensam för alla ekonomiska händelser. Bokföringsposterna får presenteras i systematisk ordning antingen post för post eller i sammandrag. Även om delsystemen kan presentera de ekonomiska händelserna i systematisk ordning är det inte tillåtet att ha flera isolerade systematiska delsystem.

Inom den systematiska ordningen ska registreringsordningen framgå för varje sorteringsbegrepp, t.ex. för varje enskilt konto. Utnyttjar kommunen möjligheten att använda flera verifikationsnummerserier, ska det finnas en intern sammanhållning inom varje serie.

Oavsett hur kommunens bokföringssystem är organiserat ska de obligatoriska uppgifterna alltid kunna utläsas av presentationen i systematisk ordning. Uppgifterna ska framgå av den systematiska sammanställningen som helhet.

2.5 Uppgifter i den löpande bokföringen

Följande uppgifter ska kunna utläsas ur den löpande bokföringen för varje bokföringspost

a) registreringsordning
b) redovisningsperiod
c) verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken
d) kontering
e) bokfört belopp.

Kommentar
LKBR och rekommendationen anger inte i detalj hur den löpande bokföringen ska utformas utan ger utrymme för individuella anpassningar. Uppgifterna enligt ovan måste dock alltid kunna utläsas.

Registreringsordning
Registreringsordningen visar i vilken ordning bokföringsposterna tillförts bokföringssystemet och framgår i de flesta fall av verifikationsnummerordningen. Använder kommunen flera verifikationsnummerserier, kommer registreringsordningen att framgå av varje enskild serie för sig.

Det finns inte något krav på att registreringsdagen direkt ska framgå av den löpande bokföringen. I datorbaserad bokföring ska däremot registreringsdagen alltid framgå av behandlingshistoriken.

Redovisningsperiod
En *redovisningsperiod* omfattar en kalendermånad. För att det ska vara möjligt att överblicka verksamhetens förlopp är det av stor vikt att de ekonomiska händelserna så långt som möjligt hänförs till rätt redovisningsperiod. Det innebär att de ekonomiska händelser som inträffat under t.ex. februari månad ska ingå i presentationen av februari månads löpande bokföring, även om registreringen av bokföringsposterna görs i mars. Om arbetet med redovisningsperioden däremot är avslutat, får senare bokförda ekonomiska händelser och rättelser inte ingå i periodens presentation.

Arbetet med en *redovisningsperiod* är avslutat när periodens ekonomiska händelser är bokförda samt eventuella avstämningar och rättelser med anledning av avstämningarna är gjorda. Ekonomiska händelser bör i möjligaste mån hänföras till det datum de inträffat. Det ger den bästa överblicken och underlättar också kontrollen av fullständigheten i bokföringsposterna.

Verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken
Varje verifikation ska innehålla ett verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken, se kapitel 5. För att kunna fastställa sambandet mellan bokföringsposten och verifikationen ska verifikationsnumret eller identifieringstecknet även framgå av den löpande bokföringen.

Kontering
Kontering innebär en klassificering av den ekonomiska händelsen. Genom konteringen anges i vilken utsträckning den ekonomiska händelsen ger upphov till en tillgång eller skuld respektive eget kapital, eller är resultatpåverkande. Konteringen gör det möjligt att presentera de ekonomiska händelserna i systematisk ordning. Hur detaljerad klassificeringen av de ekonomiska händelserna behöver vara styrs i hög grad av kraven på precision i den systematiska sammanställningen och skiljer sig därför åt mellan olika kommuner beroende på bl.a. hur verksamheten och bokföringen organiserats.

Normalt klassificeras den ekonomiska händelsen slutgiltigt redan när den bokförs. Vid mervärdesskattepliktig försäljning delas försäljningsbeloppet upp mellan inkomst och utgående mervärdesskatt när försäljningen bokförs. Vid t.ex. varuinköp, accepteras att klassificeringen vid konteringstillfället inte är den slutgiltiga. Vid varuinköp beror klassificeringen på hur kommunen bokför inköp; om varuinköp bokförs som utgift eller som varulager.

I vilka fall konteringen behöver göras på själva verifikationen framgår av kapitel 5.

2.5.1 Redovisningsvaluta

En ekonomisk händelse i en annan valuta än svenska kronor ska räknas om till svenska kronor enligt avistakursen per dagen för den ekonomiska händelsen.
Vid omräkning till svenska kronor får en kommun, i stället för avistakurs, använda

a) en valutakurs som är en approximation av faktiska kurser, om den inte avviker för mycket från en omräkning till avistakurs, eller

b) den valutakurs som ska tillämpas för den ekonomiska händelsen enligt mervärdesskattelagen (2023:200).

En ekonomisk händelse som omfattas av en valutasäkring får räknas om till svenska kronor enligt den kurs som följer av de värderingsregler för säkrade poster som kommunen tillämpar.

Kommentar
I RKR R7 Finansiella tillgångar och finansiella skulder finns upplysning om vilken valutakurs som ska användas vid omräkning.

2.6 När får flera ekonomiska händelser bokföras och presenteras i en bokföringspost?

Kommentar
Kravet på presentation i registreringsordning och i systematisk ordning i 3 kap. 3 § LKBR omfattar samtliga ekonomiska händelser. Det innebär inte att varje ekonomisk händelse alltid ska kunna presenteras separat. I vissa fall får flera ekonomiska händelser bokföras och presenteras i en bokföringspost.

Ekonomiska händelser som dokumenteras genom en gemensam verifikation får bokföras och presenteras i en bokföringspost.

Kommentar
Förutsättningarna för att flera ekonomiska händelser ska få dokumenteras genom en gemensam verifikation framgår av kapitel 6.

Likartade ekonomiska händelser hänförliga till en och samma dag som dokumenteras genom flera verifikationer får bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost, om det utan svårighet kan klarläggas vilka ekonomiska händelser som ingår i bokföringsposten.

Kommentar
Ovanstående kan t.ex. tillämpas vid försäljning mot så kallad kontantfaktura. Varje försäljning dokumenteras med en enskild verifikation, varefter dagens försäljningar bokförs och presenteras i sammandrag i en bokföringspost.

Ekonomiska händelser som ingår i en mottagen faktura eller motsvarande handling och som dokumenteras genom flera verifikationer får bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost, om det utan svårighet kan klarläggas vilka ekonomiska händelser som ingår i bokföringsposten.

Kommentar
Ovanstående kan tillämpas på ekonomiska händelser som ingår i en kontokortsfaktura eller en samlingsfaktura när fakturan inte kan användas som gemensam verifikation.

Ekonomiska händelser som bokförts och presenterats i registreringsordning i ett delsystem får i den systematiska sammanställningen bokföras och presenteras i sammandrag i en bokföringspost.

Kommentar
Ovanstående kan tillämpas vid bokföring i systematisk ordning om de ekonomiska händelserna tidigare bokförts i registreringsordning i t.ex. en kassajournal eller en fakturajournal.

2.7 När får flera ekonomiska händelser bokföras och presenteras som en ekonomisk händelse?

Kommentar
I rekommendationen finns bestämmelser om när flera ekonomiska händelser får bokföras och presenteras som en ekonomisk händelse. Gemensamt för bestämmelserna är att de ekonomiska händelserna avser andra transaktioner än *kontanta in- och utbetalningar.* Eftersom möjligheten att i

efterhand kontrollera kontanta transaktioner är mycket begränsad ska *kontanta in- och utbetalningar* med efterföljande insättning till respektive föregående uttag från bankkonto alltid bokföras som två separata ekonomiska händelser.

En försäljning mot kontokort med efterföljande betalning från kontokortsföretaget får bokföras och presenteras som en enda ekonomisk händelse under förutsättning att den säljande kommunen dagligen redovisar kontokortsförsäljningen till kontokortsföretaget och betalning enligt avtal ska vara säljaren till handa inom tre bankdagar.

Kommentar
Vid försäljning mot kontokort får säljaren en fordran på kontokortsföretaget. Den efterföljande betalningen från kontokortsföretaget utgör en annan ekonomisk händelse. Av praktiska skäl får dessa två ekonomiska händelser, fordringens uppkomst respektive betalningen, bokföras och presenteras som en enda ekonomisk händelse. Det innebär att säljaren på försäljningsdagen bokför försäljningen direkt mot bankkontot. För att underlätta avstämning bör kontokortsförsäljningen bokföras i en särskild post på bankkontot.

En in- eller utbetalning via ett bankkonto med efterföljande automatisk överföring till eller från ett annat bankkonto får bokföras och presenteras som en enda ekonomisk händelse, om
a) in- eller utbetalningen sker samma dag som den automatiska överföringen, och
b) saldot på kontot med den automatiska överföringen vid dagens slut är noll.

Kommentar
Vissa banker erbjuder en tjänst med automatiska överföringar mellan olika bankkonton, t.ex. ett plusgirokonto och ett bankkonto. Tjänsten innebär att inbetalningar till plusgirokontot automatiskt överförs till bankkontot. På motsvarande sätt föregås utbetalningar från ett plusgirokonto av en automatisk överföring från bankkontot. In- och utbetalningen via plusgirokontot samt överföringen mellan plusgiro- och bankkontot är två separata ekonomiska händelser. Av praktiska skäl får dessa betalningar bokföras och presenteras som en enda ekonomisk händelse direkt mot bankkontot.

2.8 Sidoordnad bokföring

3 kap 6 § LKBR
Vid bokföringen ska konton över tillgångar, avsättningar och skulder specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande överblick och kontroll. *Lag (2018:597)*

Kommentar
Sidoordnad bokföring kan t.ex. behövas för att få en överblick över förhållandet till enskilda leverantörer och kunder, löner, lagertillgångar eller anläggningstillgångar. Kundfordringar och leverantörsskulder kan specificeras i reskontror och materiella och immateriella *anläggningstillgångar* i ett *anläggningsregister.* Bestämmelser om anläggningsregister finns i kapitel 4.

Den sidoordnade bokföringen kan antingen vara integrerad med den övriga bokföringen eller vara helt fristående. Integrerad bokföring innebär att bokföringssystemet automatiskt för över uppgifter mellan den sidoordnade bokföringen och den övriga bokföringen. Den sidoordnade bokföringen utgör en del av den löpande bokföringen och ska därför följas upp och stämmas av enligt bestämmelserna om avstämning i rekommendationen.

2.9 Avstämning

Bokföringen ska löpande stämmas av enligt fasta rutiner. Hur ofta avstämning ska göras får bedömas med hänsyn till förhållandena i den enskilda kommunen.

Kommentar
Med förhållandena i den enskilda kommunen avses bl.a. bokföringssystemets komplexitet.

De avvikelser som har identifierats vid en avstämning ska dokumenteras. Även hur avvikelserna har hanterats ska dokumenteras.

Kommentar
En avvikelse som identifieras vid avstämning av ett bankkonto och som beror på att leverantörsbetalningar är bokförda men ännu inte har belastat bankkontot kan t.ex. dokumenteras genom anteckningar på kontoutdrag eller i annat avstämningsdokument.

En avvikelse som genererar en rättelse kan dokumenteras genom den gjorda rättelsen.

2.10 Rättelse av bokföringspost

3 kap 7 § LKBR
Om en bokförd post rättas, ska det anges när rättelsen har gjorts och vem som har gjort den. Om rättelsen görs genom en särskild rättelsepost, ska det samtidigt säkerställas att det vid en granskning av den rättade bokföringsposten utan svårighet går att få kännedom om rättelsen.
Lag (2018:597)

I en datorbaserad bokföring ska en bokföringspost rättas genom en särskild rättelsepost. I en manuell bokföring får en bokföringspost som inte påverkat summeringar rättas genom att den felaktiga posten stryks över och det rätta skrivs intill.

En särskild rättelsepost utgör en ny bokföringspost och ska dokumenteras genom en verifikation.

Kommentar
Det som är bokfört ska inte kunna raderas eller på annat sätt göras oläsligt. Det innebär att en rättelse ska göras på sådant sätt att den rättade bokföringsposten är läsbar även efter rättelsen.
I manuell bokföring kan en bokföringspost rättas antingen genom en rättelsepost eller genom strykning. För att få rätta genom strykning får den felaktiga bokföringsposten inte ha påverkat summeringar. Det innebär att en rättelse ska göras genom en rättelsepost om felet upptäcks efter att ett dagboksblad har summerats.

För att uppfylla LKBR:s krav på presentation i registreringsordning krävs att rättelseposten bokförs i den *redovisningsperiod* i vilken felet upptäcktes. Det innebär att rättelse av en felaktig bokföringspost inte får göras i en *redovisningsperiod* om arbetet med perioden är avslutat. Upptäcks däremot felet innan arbetet med *redovisningsperioden* är avslutat, hänförs rättelsen till den perioden. Upptäcks t.ex. ett fel som uppstått i februari i samband med att februari månad stäms av i mars, hänförs rättelsen av felet till februari.

Arbetet med en *redovisningsperiod* är avslutat när periodens ekonomiska händelser är bokförda samt eventuella avstämningar och rättelser med anledning av avstämningarna är gjorda.

Den upplysning om rättelsen som ska lämnas kan göras t.ex. genom att ange rättelsepostens verifikationsnummer på verifikationen till den rättade bokföringsposten.
Bestämmelser om rättelse av verifikation finns i kapitel 5.

2.11 Bokslutstransaktioner

3 kap 5 § LKBR

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

I fråga om bokföring enligt första stycket ska 4 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper tillämpas. Lag (2018:597)

Kommentar

Genom *bokslutstransaktioner* periodiseras inkomster och utgifter över räkenskapsåren så att presentationen i systematisk ordning och därmed årsredovisningen återger kommunens resultat och ställning på ett rättvisande sätt. Exempel på *bokslutstransaktioner* är avskrivningar och andra periodiseringar av t.ex. försäkringspremier, leasingavgifter eller hyror samt nedskrivningar, värderegleringar och omföringar inom eget kapital.

Syftet med *bokslutstransaktioner* är att fastställa intäkter, kostnader och den finansiella ställningen för räkenskapsperioden.

Även en bokslutstransaktion ska dokumenteras genom en verifikation som uppfyller kraven i 3 kap. 9 § LKBR.

3 kap. 5 § LKBR reglerar endast *bokslutstransaktioner* per balansdagen. Bestämmelsen hindrar dock inte att en kommun i samband med periodbokslut beaktar de poster som behövs för att bestämma periodens intäkter och kostnader samt den finansiella ställningen vid periodens utgång. Dessa poster får men behöver inte bokföras. Väljer kommunen att bokföra posterna, ska dock bestämmelserna om löpande bokföring följas.

3 Tidpunkten för bokföring

3 kap 4 § LKBR

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

Ekonomiska händelser får bokföras senare än vad som anges i första stycket, om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed. *Lag (2018:597)*

Kommentar
Bestämmelserna om när en ekonomisk händelse senast ska vara bokförd berör både kraven på presentation i registreringsordning och i systematisk ordning. För att en ekonomisk händelse ska anses bokförd krävs att den kan presenteras både i registreringsordning och i systematisk ordning, se kapitel 2.

Utgångspunkten är att bokföring ska göras i anslutning till den ekonomiska händelsen. Bestämmelserna om tidpunkten för bokföring skiljer sig dock åt beroende på om den ekonomiska händelsen avser *kontanta in- och utbetalningar* eller andra ekonomiska händelser. LKBR ställer högre krav på omedelbar bokföring av *kontanta in- och utbetalningar* än av andra ekonomiska händelser. Den snäva tidsperioden för *kontanta in- och utbetalningar* beror främst på behovet av efterhandskontroll.

3 kap. 4 § andra stycket LKBR ger möjlighet till senareläggning av bokföringen. Även vid senareläggning av bokföringen skiljer sig bestämmelserna åt beroende på om den ekonomiska händelsen är en kontant in- eller utbetalning eller en annan ekonomisk händelse. *Kontanta in- och utbetalningar* ska, med några undantag, bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning senast påföljande arbetsdag medan presentationen i systematisk ordning kan senareläggas.

För andra ekonomiska händelser än *kontanta in- och utbetalningar* samt för t.ex. *kontanta in- och utbetalningar* som registreras i ett certifierat kassaregister kan däremot presentationen både i registreringsordning och i systematisk ordning senareläggas.

3.1 När ska kontanta in- och utbetalningar bokföras?

Med påföljande arbetsdag avses första vardagen efter den dag som den ekonomiska händelsen inträffade.

Använder kommunen ett certifierat kassaregister enligt 39 kap. 8 § andra stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) ska bokföringen ske senast när andra ekonomiska händelser än kontanta in- och utbetalningar ska bokföras.

Kommentar
Kontanta in- och utbetalningar omfattar betalning med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar. I vissa fall jämställs t.ex. måltidskuponger, rabattkuponger och presentkort i pappersform med kontanta betalningar.

Swishinbetalningar är inte att betrakta som kontanta inbetalningar, utan likställs med betalning genom betalkort eller kontokort.

Huvudregeln är att *kontanta in- och utbetalningar* ska bokföras senast påföljande arbetsdag. När senaste tidpunkt för bokföring infaller beror på när påföljande helgfria dag inträffar.

3.2 När ska andra ekonomiska händelser än kontanta in- och utbetalningar bokföras?

3 kap 4 § LKBR första stycket, andra meningen

Andra ekonomiska händelser ska bokföras så snart det kan ske. Lag (2018:597)

Så snart det kan ske innebär att bokföring ska göras så snart kommunen har tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra de ekonomiska händelserna på ett godtagbart sätt. Huruvida kommunen har tillräckliga uppgifter får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

Bokföring av fordringar och skulder får anstå till dess faktura eller motsvarande handling har utfärdats eller mottagits, eller sådan handling enligt god affärssed borde ha utfärdats eller mottagits. Används denna möjlighet till senare bokföring, ska det göras konsekvent under räkenskapsåret samt gälla både utfärdade och mottagna fakturor.

Kommentar

Av stor vikt vid bedömningen av om kommunen har tillräckliga uppgifter för att skyldigheten att bokföra den ekonomiska händelsen ska inträda är kommunens rutiner i samband med den ekonomiska händelsen, t.ex. får tidsåtgången för en normal attestrunda anses godtagbar. Rutinerna kan också skilja sig åt beroende på vilken typ av ekonomisk händelse det rör sig om och vilken motpart som berörs.

Vid betalningstransaktioner har kommunen normalt tillräckliga uppgifter i samband med att betalningen genomförs eller mottas och det är då skyldigheten att bokföra den ekonomiska händelsen inträder. Sker betalningen över plus- eller bankgiro mottas i många fall i nära anslutning till betalningstillfället en bekräftelse som anger betalningsdatum. Dock förekommer det, t.ex. vid betalning över internetbank, att det inte sker någon avisering från banken utan den ekonomiska händelsen framgår enbart av kontoutdraget. Det är inte förenligt med god redovisningssed att underlåta att bokföra den ekonomiska händelsen enbart på den grunden att några uppgifter inte har tagits emot. Finns uppgifter om betalning tillgängliga på kommunens internetbank, har kommunen tagit emot uppgifterna och skyldigheten att bokföra inträder.

3.2.1 När ska fordringar och skulder bokföras?

Bokföring av fordringar och skulder får anstå till dess faktura eller motsvarande handling har utfärdats eller mottagits, eller sådan handling enligt god affärssed borde ha utfärdats eller mottagits. Används denna möjlighet till senare bokföring, ska det göras konsekvent under räkenskapsåret samt gälla både utfärdade och mottagna fakturor.

Kommentar

Vid försäljning eller köp av varor eller tjänster inträder skyldigheten att bokföra när det civilrättsligt uppkommit en fordran eller skuld, vilket i allmänhet är när en part fullgjort sin prestation genom leverans. Ofta har parterna vid detta tillfälle inte tillgång till de uppgifter som behövs för att kunna bokföra den ekonomiska händelsen på ett godtagbart sätt. Därför får bokföringen av fordringar och skulder anstå till dess faktura eller motsvarande handlingar har utfärdats eller mottagits eller sådan handling enligt god affärssed borde ha utfärdats eller mottagits. Möjligheten att vänta med bokföringen kan tillämpas av alla och det saknar betydelse om kommunen dessförinnan haft tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra den ekonomiska händelsen.

En faktura anses utfärdad när den skickas från kommunen och mottagen när den kommit till kommunen. Fakturadatum anses sammanfalla med den dag fakturan skickas. Vid vilken tidpunkt en faktura borde ha utfärdats eller mottagits enligt god affärssed bestäms efter praxis för den aktuella typen av ekonomisk händelse, t.ex. branschpraxis eller partsbruk.

3.3 När får bokföringen senareläggas?

Kommentar

Utgångspunkten i LKBR är att bokföringen ska göras i anslutning till den ekonomiska händelsen. I rekommendationen finns undantag från detta som innebär att kommunen får senarelägga bokföringen trots att alla förutsättningar finns för att kunna bokföra om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed.

Särskilda skäl kan finnas t.ex. vid försäljning från myntautomat eller då certifierat kassaregister används.

Om bokföringen senareläggs, ska verifikationerna i avvaktan på bokföring ordnas i takt med att de mottas eller sammanställs.

Bokföringen av en rättelse kan senareläggas enligt ovanstående.

Kommentar

Att en kommun får senarelägga bokföringen innebär inte att alla bokföringsåtgärder kan senareläggas. Till de ekonomiska händelserna ska det finnas verifikationer och dessa ska hållas ordnade i avvaktan på bokföring.

LKBR utgår från att verifikationer upprättas i nära anslutning till den ekonomiska händelsen. Saknar en mottagen verifikation någon uppgift som enligt 3 kap. 9 § LKBR ska framgå av en verifikation, kompletteras verifikationen med den saknade uppgiften. Även uppgifter som ännu inte är fullständiga verifikationer, t.ex. följesedlar, ska ordnas löpande. Hur ordningen ska upprätthållas beror i hög grad på hur redovisningssystemet är uppbyggt och hur bokföringen hanteras. Utifrån de ordnade verifikationerna ska det, utan alltför mycket ytterligare arbete, vara möjligt att bokföra de ekonomiska händelserna så att de kan presenteras i registreringsordning och systematisk ordning.

För *kontanta in- och utbetalningar* innebär bestämmelsen att det är presentationen i systematisk ordning som kan senareläggas. Bokföring av *kontanta in- och utbetalningar* så att de kan presenteras i registreringsordning ska göras senast påföljande arbetsdag. Bokföringen för presentation i registreringsordning kan t.ex. göras i en kassajournal.

För *kontanta in- och utbetalningar* som registreras i ett certifierat kassaregister får bokföringen för presentation i registreringsordning senareläggas. Vissa möjligheter till senareläggning av bokföringen för presentation i registreringsordning finns även vid försäljning i myntautomat.

För andra ekonomiska händelser än *kontanta in- och utbetalningar* omfattar senareläggningen även bokföringen för presentation i registreringsordning.

En kommun kan också välja att bokföra andra ekonomiska händelser än *kontanta in- och utbetalningar* så att de kan presenteras i registreringsordning enligt huvudregeln i 3 kap. 4 § första stycket LKBR, dvs. så snart det kan ske, men senarelägga presentationen i systematisk ordning. Det kan göras genom att kommunen dagligen bokför inkommande och utgående fakturor för presentation i registreringsordning i ett delsystem, t.ex. en fakturajournal eller reskontra, men först senare bokför delsystemets uppgifter i sammandrag för presentation i systematisk ordning, se kapitel 2.

3.3.1 Senareläggning vid användning av certifierat kassaregister

Om grundbokföringen sker i ett certifierat kassaregister, behöver huvudbokföring endast ske månatligen.

Kommentar
I detta sammanhang likställs ett certifierat kassaregister enligt 39 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244) med ett kassaregister med en tillverkardeklaration som visar att kassaregistret uppfyller de krav som ställs på registret i Skatteverkets föreskrifter.

Normalt registreras inte andra uttag ur kassaregistret, t.ex. uttag för insättning på kommunens bankkonto. De kontanta utbetalningar som inte registreras i kassaregistret ska bokföras för presentation i registreringsordning (grundbokföring) enligt huvudregeln i LKBR, dvs. senast påföljande arbetsdag. Det kan t.ex. göras i en kassajournal, se kapitel 2 under rubriken Presentation i registreringsordning och systematisk ordning.

Om verksamheten använder sig av ett certifierat kassaregister som även kan registrera ekonomiska händelser i registreringsordning (grundbokföring) får huvudbokföringen senareläggas.

3.3.2 Senareläggning vid försäljning från myntautomat

Vid försäljning från myntautomat får bokföringen av kontanta inbetalningar senareläggas antingen till dagen efter det att automaten tömts eller till dagen efter det att uppgift mottagits från företag som anlitats för att tömma automaten. Myntautomater ska alltid tömmas i nära anslutning till räkenskapsårets utgång.

3.3.3 Ytterligare senareläggning

Bokföring får göras även vid senare tidpunkt, om det finns särskilda skäl av tillfällig natur. Huruvida sådana skäl finns får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

Bokföringen av en rättelse kan senareläggas enligt ovanstående.

3.4 Bokslutstransaktioner

3 kap 5 § LKBR

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

I fråga om bokföring enligt första stycket ska 4 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper tillämpas. *Lag (2018:597)*

Kommentar
Bokslutstransaktioner är främst periodiseringar av inkomster och utgifter som hänför sig till två eller flera räkenskapsår. *Bokslutstransaktioner* får senareläggas i enlighet med LKBR 3 kap 4 § och bestämmelserna i denna rekommendation.

4 Anläggningsregister

Kommentar
En kommuns materiella och immateriella anläggningstillgångar behöver specificeras för att det ska vara möjligt att få en tillfredställande kontroll och överblick.

Detta görs i ett *anläggningsregister.* I anläggningsregistret identifieras enskilda tillgångar och kommunen samlar information om dem. Uppgifterna i anläggningsregistret kan också behövas som underlag för de upplysningar som ska lämnas om anläggningstillgångar i årsredovisningen.

Vad som är materiella och immateriella anläggningstillgångar och om det är en eller flera tillgångar framgår av Rådet för kommunal redovisnings rekommendationer om RKR R4 Materiella anläggningstillgångar samt RKR R3 Immateriella anläggningstillgångar.

Kommunens samtliga materiella och immateriella anläggningstillgångar ska framgå av anläggningsregistret. Det gäller både de som är föremål för avskrivning och de som inte är det, t.ex. konst och mark. Tillgångar som är helt avskrivna och som fortfarande finns kvar i kommunen ska kvarstå i anläggningsregistret.

4.1 När ska anläggningsregistret uppdateras?

Ett anläggningsregister ska vara uppdaterat i samband med delårsbokslut och vid det bokslut som upprättas per räkenskapsårets utgång.

Kommentar
Kravet på uppdatering gäller samtliga uppgifter som ska finnas i registret, t.ex. uppgift om att en tillgång anskaffats, utrangerats eller avyttrats. Det är oftast rationellt att föra in uppgifter om att en tillgång anskaffats eller avyttrats samtidigt som inköps- eller försäljningstransaktionen bokförs, men något krav på detta finns inte.

I ett *anläggningsregister* ska det finnas uppgifter om tillgångar som överlåtits eller utrangerats under det aktuella räkenskapsåret. Uppgifter om tillgångar som inte funnits i verksamheten under räkenskapsåret, dvs. uppgifter om tillgångar som överlåtits eller utrangerats tidigare räkenskapsår, bör regelmässigt tas bort från anläggningsregistret i samband med bokslutsarbetet. *Anläggningsregister* för såväl tidigare som aktuellt räkenskapsår utgör räkenskapsinformation och ska arkiveras.

4.2 Vilka uppgifter ska anläggningsregistret innehålla?

Ett anläggningsregister ska för varje enskild anläggningstillgång innehålla uppgifter om

a) tillgången som gör det möjligt att identifiera den
b) anskaffningsvärde
c) anskaffningstidpunkt
d) beräknat restvärde
e) tillämpad avskrivningsmetod, om annan metod än linjär används, eller uppgift om att tillgången inte skrivs av
f) nyttjandeperiod
g) ackumulerade avskrivningar
h) ackumulerade nedskrivningar
i) korrigeringar av tidigare års avskrivningar eller nedskrivningar
j) omklassificeringar.

Har en tillgång överlåtits eller utrangerats under räkenskapsåret, ska anläggningsregistret innehålla uppgift om detta.

Har en tillgång delats upp i komponenter eller separata avskrivningsenheter, ska uppgifterna anges för varje komponent respektive avskrivningsenhet.

Kommentar
Kravet på identifikation innebär inte att de enskilda tillgångarna måste märkas. I många fall går det att identifiera tillgången även utan att den märks, t.ex. genom att ange vad det är för tillgång och var den är placerad eller genom att tillgången benämns på ett sådant sätt att det utan ytterligare uppgifter går att förstå vilken tillgång det är fråga om.

Med restvärde avses det belopp en kommun förväntas erhålla för en tillgång efter nyttjandeperiodens slut efter avdrag för kostnader i samband med avyttringen. Restvärde används när det avskrivningsbara beloppet beräknas. Har kommunen inte beräknat något restvärde för en tillgång, finns inget restvärde att ange i anläggningsregistret.

Om en tillgång ska delas upp i komponenter eller separata avskrivningsenheter framgår av RKR R4 Materiella anläggningstillgångar.

4.3 Tillgångar som får tas upp som en post

Likartade tillgångar som var och en har ett lågt värde och som anskaffats vid samma tillfälle får tas upp som en post i anläggningsregistret.

Flera tillgångar får tas upp som en post i anläggningsregistret, om

a) de funktionellt sett framstår som en enhet, eller
b) nyttjandeperioden är densamma för de olika tillgångarna.

4.4 Tillgångar som inte behöver tas upp i anläggningsregistret

Tillgångar som i enlighet med god redovisningssed kostnadsförts direkt behöver inte tas upp i anläggningsregistret.

5 Verifikationer

5.1 Grundläggande bestämmelser

3 kap 8 § LKBR första stycket, första meningen
För varje ekonomisk händelse ska det finnas en verifikation. Lag (2019:986).

Kommentar
Med verifikation avses de uppgifter som dokumenterar en ekonomisk händelse eller en vidtagen justering i bokföringen.

Syftet med en verifikation är att den ska göra det möjligt att identifiera en ekonomisk händelse. Verifikationen ska säkerställa att det finns bevis för att en ekonomisk händelse har inträffat och att det finns tillförlitlig dokumentation om den ekonomiska händelsens innebörd.
Verifikationer ska också finnas för andra bokföringsposter än sådana som avser ekonomiska händelser, t.ex. bokslutstransaktioner och rättelser av bokföringsposter. Även för dessa bokföringsposter gäller bestämmelserna för verifikationer och verifikationerna för sådana poster ska därför uppfylla kraven på innehåll och form.

Verifikationer är räkenskapsinformation. Uppgifterna i en verifikation kan finnas på papper eller i en elektronisk handling. Den form, vanlig läsbar eller elektronisk form, som uppgifterna hade när de togs emot eller sammanställdes avgör hur de ska sparas, se kapitel 7. Om uppgifterna har tagits emot på papper är även pappret en del av verifikationen. Om uppgifterna har tagits emot i en elektronisk handling, t.ex. i en pdf-faktura eller i ett sms-kvitto, är även handlingens elektroniska format, dvs. pdf- respektive sms-formatet, en del av verifikationen. Det innebär att om kommunen vill överföra de elektroniska uppgifterna i t.ex. ett sms till ett annat elektroniskt format, exempelvis genom att en bild av sms-et sparas i ett bildformat och sedan förstöra sms-et kan detta bara ske med tillämpning av bestämmelsen om överföring i 3 kap 14 § LKBR, se kapitel 7 och 8.

En verifikation som ska dokumentera en ekonomisk händelse eller en vidtagen justering i bokföringen får inte samtidigt utgöra presentation i registreringsordning eller systematisk ordning.

Kommentar
Ovanstående innebär t.ex. att ett tömningskvitto (Z-dagrapport) och en kontrollremsa eller journalminne från ett *kassaregister* som ingår i en gemensam verifikation inte samtidigt kan utgöra bokföring för presentation i registreringsordning, dvs. transaktionerna måste också bokföras i redovisningssystemet. Om kontantförsäljning bokförs med en gemensam verifikation som underlag ska tömningskvittot och kontrollremsan eller journalminnet ingå i den gemensamma verifikationen. Bestämmelsen hindrar inte att uppgifterna i en verifikation även används i bokföringen för presentation i registreringsordning och i systematisk ordning. Ett bokföringsprogram kan vara utformat så att uppgifter bara behöver registreras en gång. Programmet sammanställer sedan uppgifterna på olika sätt t.ex. som en verifikation eller för presentation i registreringsordning.

5.2 Vad ska användas som verifikation?

Kommentar
En verifikation kan vara uppgifter i en faktura eller i ett kvitto, eller andra uppgifter som bl.a. visar att en ekonomisk händelse inträffat och vad den avser. Har uppgifterna tagits emot eller sammanställts i pappersform är även papperet en del av verifikationen. Om uppgifterna har tagits emot eller sammanställts i elektronisk form är även det elektroniska formatet, t.ex. pdf, en del av verifikationen.

Det innebär att om kommunen vill överföra elektroniska uppgifter till ett annat elektroniskt format och förstöra den ursprungliga elektroniska handlingen, t.ex. genom att spara uppgifter som kommit till kommunen i ett mejl i pdf-format, kan detta bara ske med tillämpning av bestämmelserna om överföring i 3 kap. 14 § LKBR, se kapitel 7 och 8.

Av 3 kap. 14 § LKBR följer att handlingar med räkenskapsinformation får förstöras om räkenskapsinformationen överförs till en annan form eller ett annat format och överföringen inte innebär risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner. Bestämmelsen om överföring blir även aktuell vid t.ex. skanning av fakturor eller vid utskrift av räkenskapsinformation i elektronisk form.

5.2.1 Mottagna uppgifter om ekonomiska händelser

3 kap 8 § LKBR första stycket andra meningen

Har en kommun eller en region tagit emot en uppgift om den ekonomiska händelsen i en form som anges i 12 § första stycket, ska denna uppgift användas som verifikation, i förekommande fall kompletterad med uppgifter enligt 9 § första stycket. *Lag (2019:986)*

Kommentar

Mottagna uppgifter ska alltid användas som verifikation. Det gäller även om kommunen bara tar emot någon enstaka uppgift och självt kompletterar med uppgifter så att verifikationen uppfyller LKBR:s krav. Se mer under rubriken Komplettering av uppgifter i en mottagen verifikation.

Om uppgifter tas emot vid flera tillfällen ska både de först mottagna uppgifterna och de nya uppgifterna som tas emot senare användas som verifikation. Ett exempel är om en fakturaspecifikation med uppgifter om den ekonomiska händelsens innebörd lämnas vid ett senare tillfälle än fakturan. Följesedlar, handlingar som utgör underlag för utbetalning av lön eller ersättning till arbetstagare eller andra sammanställningar av uppgifter med liknande funktioner behöver i vissa fall inte ingå i verifikationen.

Även uppgifter som har utväxlats mellan parterna och som successivt har kompletterats innefattas i begreppet mottagna uppgifter. Exempelvis kan en kommun i samband med ett köp ta emot en fil med leverantörens prislista. Filen ligger sedan till grund för köparens beställning, och leverantören använder sig i sin tur också av filen när han bekräftar och fakturerar beställningen. I denna situation kan de uppgifter som köparen hämtar från prislistan för att komplettera verifikationen ingå i denna trots att uppgifterna inte tagits emot i samband med den aktuella ekonomiska händelsen.

I vissa fall tillhandahåller motparten uppgifter som kommunen själv måste ladda ner från motpartens webbplats. Det kan exempelvis vara uppgifter om inbetalningar eller utbetalningar, t.ex. gjorda sms- eller internetbetalningar. Även sådana uppgifter anses som mottagna och ska användas som verifikation.

5.2.2 Komplettering av uppgifter i en mottagen verifikation

En komplettering enligt 3 kap. 8 § första stycket LKBR får inte medföra att de tidigare mottagna uppgifterna ändras.

Av verifikationen ska framgå när kompletteringen har gjorts, vem som har gjort kompletteringen och med vilka uppgifter verifikationen har kompletterats.

Kommentar
En kommun som tar emot uppgifter om en ekonomisk händelse bör alltid eftersträva att uppgifterna är kompletta dvs. att verifikationen innehåller de uppgifter som en verifikation ska innehålla. I annat fall ska kommunen komplettera verifikationen med de uppgifter som saknas.

Om de uppgifter som kommunen har tagit emot utifrån är så ofullständiga att de inte har något självständigt innehåll eller bevisvärde, utgörs verifikationen även i det här fallet av de utifrån mottagna uppgifterna, men kommunen ska komplettera verifikationen med uppgifter så att den kan förstås och utgöra bevis om den ekonomiska händelsen.

5.2.3 Egenupprättade uppgifter om ekonomiska händelser

Om kommunen inte har tagit emot någon uppgift om en ekonomisk händelse, ska kommunen själv sammanställa en verifikation.

Kommentar
Detta ska t.ex. tillämpas om kommunen inte har fått något underlag i samband med ett inköp av en vara eller en tjänst. Andra exempel är när en kommun ska upprätta underlag för andra bokföringsposter än sådana som avser ekonomiska händelser, t.ex. bokslutstransaktioner och rättelser av bokföringsposter. I dessa fall finns i allmänhet inga mottagna uppgifter utan kommunen ska upprätta en verifikation.

Verifikationer som kommunen själv sammanställer ska innehålla samtliga uppgifter som LKBR kräver och ska kunna tjäna som bevis för den ekonomiska händelsen.

5.2.4 Följesedlar m.m.

En följesedel, en handling som utgör underlag för utbetalning av lön eller ersättning till arbetstagare, eller en annan sammanställning av uppgifter med liknande funktioner ska ingå i verifikationen endast om

a) den innehåller obligatoriska uppgifter för en verifikation, och

b) **de obligatoriska uppgifterna inte ersätts av en fullständig sammanställning som innehåller dessa uppgifter.** Det kan t.ex. vara en faktura eller ett kvitto.

En följesedel eller motsvarande handling som mottagits som underlag för så kallad självfakturering ska dock alltid ingå i verifikationen.

Kommentar
De handlingar som utgör underlag för en verifikation behöver inte alltid ingå i verifikationen och därmed bli räkenskapsinformation. Det är endast om någon eller några av de uppgifter som en verifikation enligt LKBR ska innehålla inte tas in i verifikationen, t.ex. en faktura, som handlingen ska ingå i verifikationen. I 3 kap. 9 § LKBR anges att en verifikation ska innehålla uppgift om när den sammanställts, när den ekonomiska händelsen inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. I en gemensam verifikation för ekonomiska händelser som sammanförs i en samlingsfaktura respektive i en gemensam verifikation för automatiskt genererade ekonomiska händelser ska vissa av de i LKBR obligatoriska uppgifterna ersättas med andra uppgifter. Att andra icke-obligatoriska uppgifter i en följesedel utelämnas i fakturan medför inte att följesedeln ska ingå i verifikationen och därmed bli räkenskapsinformation.

Självfakturering innebär att köparen utfärdar faktura för säljarens räkning.

5.3 Vad ska en verifikation innehålla

3 kap 9 § LKBR första stycket

Verifikationen ska innehålla uppgifter om när den har sammanställts, när den ekonomiska händelsen har inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. I förekommande fall ska verifikationen även innehålla upplysning om handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för den ekonomiska händelsen samt var dessa finns tillgängliga. *Lag (2018:597).*

Uppgiften om vad den ekonomiska händelsen avser ska omfatta information som gör det möjligt att identifiera den ekonomiska händelsen och förstå dess innebörd.

Uppgiften om motpart ska omfatta information som gör det möjligt att identifiera motparten.

De uppgifter som en verifikation ska innehålla enligt 3 kap. 9 § LKBR ska vara varaktiga och får inte raderas eller på annat sätt göras oläsliga.

Kommentar

3 kap. 9 § första stycket LKBR gäller både mottagna och egenupprättade verifikationer. Kraven gäller även verifikationer till andra bokföringsposter än sådana som avser ekonomiska händelser, t.ex. en bokföringsorder som upprättas med anledning av en bokslutstransaktion eller en rättelse. De uppgifter som ska framgå av verifikationen kan finnas i olika handlingar som tillsammans innehåller samtliga uppgifter. Uppgifter kan t.ex. finnas både i en elektronisk faktura och i en elektronisk prislista vid e-fakturering. Ett annat exempel är när vissa uppgifter finns i en faktura och andra i en följesedel.

De krav som finns i LKBR på vad en verifikation ska innehålla gäller. Samtidigt behöver dessa krav ställas i relation till krav från annan lagstiftning som reglerar hanteringen av allmän handling och personuppgift. Det kan t.ex. vara reglering i arkivlagen, offentlighets- och sekretesslagen, lag om behandling av personuppgifter inom socialtjänsten eller patientdatalagen samt dataskyddsförordningen (GDPR).

Krav på informationssäkerhet, sekretess och intern kontroll följer med från lagstiftning inom de verksamhetsområden som skapar verifikationer och annan räkenskapsinformation. Vad gäller GDPR så ger LKBR en rättslig grund för att hantera personuppgifter i verifikationer men kraven på skydd av sådana uppgifter omfattar även information som lagras i ekonomisystem eller sidoordnad reskontra. För att säkerställa en tillräcklig intern kontroll kan det vara lämpligt att upprätta ett styrdokument för behörighetshantering och personuppgiftsbehandling avseende bokföring och redovisning.

Uppgiften om vad den ekonomiska händelsen avser, ska omfatta information som gör det möjligt, för såväl en extern part som kommunen själv, att identifiera den ekonomiska händelsen och förstå dess innebörd. Det kan t.ex. vara information om vilken sorts vara eller vilken typ av tjänst som sålts samt omfattningen av försäljningen. Vid försäljning av bilar ska det framgå vilken bil som sålts, t.ex. genom att registreringsnumret anges. Vid fastighetsreparationer ska det framgå vilket arbete som utförts, t.ex. vilka reparationer som gjorts samt på vilken fastighet. Vid en lånetransaktion ska t.ex. lånebeloppet samt villkoren för lånet såsom avbetalningar och ränta framgå.

Uppgiften om motpart ska göra det möjligt att identifiera motparten. Det kan göras t.ex. genom att namn och adress alternativt namn och person-, organisationsnummer eller registreringsnummer för mervärdesskatt anges. Även kundnummer kan vara ett sätt att identifiera motparten.

För en kommun som tar emot redovisningsmedel innebär kraven att det av verifikationen ska framgå att medlen har tagits emot för annans räkning och för vems räkning.

Annan lagstiftning, t.ex. mervärdesskattelagen (2023:200), kan innehålla regler som ställer ytterligare krav på uppgifter om den ekonomiska händelsen och motparten.

5.3.1 Utelämnande av uppgifter i en verifikation

Uppgifter om motpart enligt 3 kap. 9 § första stycket LKBR får utelämnas, om det är förenat med svårigheter att låta uppgiften ingå i verifikationen och ett utelämnande är förenligt med god redovisningssed.

Det är förenat med svårighet att låta uppgiften om motpart ingå i en verifikation, om kommunen får betalt direkt i samband med att en vara levereras eller en tjänst utförs, och

a) kundkretsen i huvudsak är anonym och motparten normalt inte identifieras, eller

b) kundkretsen i huvudsak inte är anonym, men uppgiften om motpart varken registreras i kommunens kassaregister eller ingår i kommunens kassarapport.

Kommentar

Huvudregeln är att verifikationer ska innehålla alla de uppgifter som anges i 3 kap. 9 § första stycket LKBR. Den uppgift som i vissa fall kan vara svår att känna till är uppgiften om motpart. Så är det normalt vid kontantförsäljning som registreras i ett kassaregister eller ingår i en kassarapport. Det kan också förekomma vid internetförsäljning av tjänster. Ovanstående regel innebär att det endast är uppgiften om motpart som får utelämnas.

Har kommunen uppgiften om motpart, t.ex. om uppgiften finns i ett kundregister, och den registreras i kommunens kassaregister kan det inte anses svårt att låta uppgiften ingå i verifikationen. Uppgiften om motpart kan vara ett kundnummer, om det finns fullständiga uppgifter om kunden i kundregistret.

5.3.2 Verifikationsnummer

3 kap 9 § LKBR andra stycket

I verifikationen ska ett verifikationsnummer eller annat identifieringstecken ingå samt sådana övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den bokförda ekonomiska händelsen utan svårighet ska kunna fastställas. *Lag (2018:597).*

En serie av verifikationsnummer eller andra identifieringstecken ska vara obruten för en tidsperiod. Serien ska föras i en följd utan att mellanliggande nummer eller tecken hoppas över. Det ska i bokföringssystemet gå att kontrollera att verifikationsserien är obruten.

En kommun får använda flera verifikationsnummerserier, under förutsättning att bokföringen fortfarande är överskådlig och i god ordning.

Kommentar

Verifikationerna identifieras oftast genom att de förses med nummer i löpande följd i en eller flera serier för varje kommun. Verifikationsnumret ska anges på ett varaktigt sätt.

Att en serie ska vara obruten för en tidsperiod betyder inte att perioden behöver vara bestämd från början. I vissa bokföringsprogram påbörjas en ny serie varje räkenskapsår och i andra löper serien under flera år eller så länge programmet används. Används en verifikationsnummerserie avslutas serien normalt varje räkenskapsår. I bokföringsprogram med flera verifikationsnummerserier är det

vanligt att serierna löper över flera år. Kravet innebär att serien som sådan ska vara obruten.

Vid ett årsskifte kan det innebära att serien för t.ex. leverantörsfakturor blir bruten i presentationen i registreringsordning eftersom leverantörsfakturorna hänförs till olika räkenskapsår. Det ska gå att kontrollera att serien är obruten antingen i presentation i registreringsordning eller på annat sätt i bokföringssystemet.

För att få använda flera verifikationsnummerserier krävs att bokföringen fortfarande är överskådlig och i god ordning. Om förutsättningarna är uppfyllda kan kommunen numrera t.ex. kundfordringar, leverantörsskulder, kontantförsäljning och löner i olika serier.

Ett annat exempel på när kommunen kan använda sig av flera olika verifikationsnummerserier är om kommunen bedriver organisatoriskt eller geografiskt åtskilda verksamheter. Det är i dessa fall möjligt att i respektive verksamhet använda olika serier för samma slags ekonomiska händelser under förutsättning att serierna utan svårighet kan hänföras till de olika verksamheterna utan att sammanblandas.

Av kommunens systemdokumentation ska det dels framgå hur verifikationer identifieras, dels finnas en beskrivning av kommunens verifieringskedjor.

I kapitel 2 anges under vilka förutsättningar flera verifikationer får bokföras i sammandrag. De verifikationer som ingår i bokföringsposten får ges samma verifikationsnummer. Ytterligare numrering eller annan identifiering kan behövas för att det utan svårighet ska gå att klarlägga vilka verifikationer som ingår i bokföringsposten.

5.3.3 Kontering på verifikation

Kontering ska göras på verifikationen, om det behövs för att säkerställa sambandet mellan verifikationen och bokföringsposten.

Kommentar
Kontering på verifikation innebär att det på verifikationen anges på vilka konton den ekonomiska händelsen ska bokföras. Om sambandet mellan verifikationen och bokföringsposten ändå kan säkerställas är det tillräckligt att konteringen framgår av bokföringsposten. Det finns alltså inte något generellt krav att kontering ska göras på verifikationen.

Genom konteringen klassificeras den ekonomiska händelsen, dvs. det anges om den ekonomiska händelsen ger upphov till en tillgång, skuld, förändring inom eget kapital eller är resultatpåverkande. Klassificeringen kan vara av olika detaljeringsgrad och styrs i hög grad av kraven på precision i den systematiska sammanställningen, se kapitel 2.

Kontering görs i allmänhet genom att kontonumret anges. Hur detaljerad kontoangivelsen på själva verifikationen ska vara får bedömas från fall till fall.

5.4 Hänvisningsverifikation

3 kap 8 § LKBR första stycket tredje meningen

Om det behövs med hänsyn till arten av den mottagna verifikationen, får bokföringen i stället grundas på en särskilt upprättad hänvisningsverifikation.

Flera likartade ekonomiska händelser får dokumenteras genom en gemensam verifikation.
Lag (2019:986).

Detta gäller oavsett om verifikationen är mottagen eller egenupprättad.

Används en hänvisningsverifikation, ska det av hänvisningsverifikationen eller kommunens systemdokumentation framgå var den ursprungliga uppgiften om den ekonomiska händelsen förvaras.

Kommentar
Behovet av hänvisningsverifikation kan uppstå när verifikationen inte innehåller alla uppgifter som är obligatoriska för en verifikation. Det kan ibland förekomma att uppgifter är av en sådan art att det inte är lämpligt att de ingår bland verifikationerna. Det kan vara fråga om dokument med självständigt värde såsom kontrakt, avtal, skuldebrev och liknande. Det kan också vara fråga om verifikationer med uppgifter som av något skäl är känsliga för personer eller företag, t.ex. uppgifter som rör hälsovård eller affärshemligheter. Kommunen kan då i stället använda hänvisningsverifikation och förvara de känsliga uppgifterna på ett annat och mer betryggande sätt.

Även om kommunens verifikationer har olika form, t.ex. om kommunens verifikationer som avser försäljning är i elektronisk form och övriga verifikationer är i pappersform, kan hänvisningsverifikation användas.

Hänvisningsverifikationer kan också användas vid återkommande ekonomiska händelser som helt eller delvis verifieras av samma ursprungliga uppgifter om den ekonomiska händelsen, t.ex. en avi om hyresbetalning på vilken hänvisning görs till ett hyreskontrakt.

5.5 Rättelse av verifikation

3 kap 10 § LKBR
Om en verifikation rättas, ska det anges när rättelsen har gjorts och vem som har gjort den.
Lag (2018:597)

I det fall en verifikation rättas, ska det göras på sådant sätt att den ursprungliga uppgiften klart framgår.

Rättas en verifikation genom att den ersätts med en ny, utgör även fortsättningsvis den ersatta verifikationen räkenskapsinformation.

Kommentar
De uppgifter som framgår av och som verifikationerna förses med ska vara varaktiga och får inte raderas eller göras oläsliga. Det kan dock uppkomma situationer där uppgifter i en verifikation behöver ändras. Behöver ändringar eller tillägg göras i en verifikation efter det att den mottagits eller upprättats och ändringen inte utgör komplettering, ska ändringen göras genom en rättelse.

Verifikationen kan också ersättas med en ny. I så fall ska det säkerställas, genom anteckning på den tidigare verifikationen eller på annat sätt, att det vid granskning utan svårighet går att få kännedom om att verifikationen ersatts. Det kan t.ex. vara aktuellt om kommunen fått en faktura med fel organisationsnamn.

Rättelse av bokföringspost behandlas i kapitel 2.

6 Gemensam verifikation

6.1 Inledning

3 kap 8 § andra stycket LKBR

Flera likartade ekonomiska händelser får dokumenteras genom en gemensam verifikation. Lag (2019:986).

Kommentar

Kapitlet behandlar gemensam verifikation, dvs. när flera ekonomiska händelser sammanförs och dokumenteras i en verifikation. Gemensam verifikation får användas i två olika fall, dels för att dokumentera flera likartade ekonomiska händelser, t.ex. ekonomiska händelser som sammanförs i en samlingsfaktura, dels för att dokumentera kontantförsäljning under en dag. Bestämmelserna om gemensam verifikation vid kontantförsäljning får även användas vid försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel och är avsedda för försäljning där säljaren får betalt direkt i samband med att varan levereras eller tjänsten utförs. Bestämmelserna om gemensam verifikation vid likartade ekonomiska händelser omfattar inte sådan försäljning där säljaren får betalt direkt.

Den gemensamma verifikationen dokumenterar flera ekonomiska händelser i en och samma verifikation. När flera verifikationer bokförs i en bokföringspost är det i stället bokföring i sammandrag.

En gemensam verifikation ska innehålla de i 3 kap. 9 § första stycket LKBR angivna uppgifterna för var och en av de ekonomiska händelser som verifikationen avser, se kapitel 5. Det ska också gå att fastställa sambandet mellan den gemensamma verifikationen och de olika bokförda ekonomiska händelserna. I vilken utsträckning en uppgift får utelämnas i en gemensam verifikation bedöms på samma sätt som för andra verifikationer. Rekommendationen anger i vilka fall uppgifter får ersättas.

6.2 Gemensam verifikation vid likartade ekonomiska händelser

6.2.1 I vilka fall får gemensam verifikation användas vid likartade ekonomiska händelser?

Likartade ekonomiska händelser som får dokumenteras genom en gemensam verifikation är

a) återkommande ekonomiska händelser som av praktiska skäl sammanförs i en samlingsfaktura som avser en period om högst en månad

b) ekonomiska händelser som genereras automatiskt, eller

c) andra likartade ekonomiska händelser hänförliga till en och samma dag, som av praktiska skäl är lämpliga att sammanföra.

För att kommunen ska få använda en gemensam verifikation vid likartade ekonomiska händelser krävs det att kommunen har ett system för intern kontroll av levererade varor och utförda tjänster.

Kommentar

Exempel på återkommande ekonomiska händelser som av praktiska skäl sammanförs i en samlingsfaktura är tjänster, t.ex. hemtjänst, som utförs återkommande och faktureras för en viss period. I dessa fall får säljaren använda samlingsfakturan som gemensam verifikation.

Bestämmelsen kan även tillämpas av köparen vilket innebär att en samlingsfaktura får användas som gemensam verifikation av köparen under förutsättning att det rör sig om likartade ekonomiska

händelser för denne. Om t.ex. ett bageri levererar bröd varje dag till en kommun och sammanför dessa leveranser i en samlingsfaktura, är de ekonomiska händelserna likartade för såväl säljaren som köparen och samlingsfakturan kan användas som gemensam verifikation av båda parter.

Om det däremot rör sig om en kontokortsfaktura är de ekonomiska händelser som ligger till grund för kontokortsföretagets fordran på kontokortsinnehavaren att betrakta som likartade ekonomiska händelser för kontokortsföretaget och fakturan kan användas som gemensam verifikation. För kontokortsinnehavaren är det dock ofta inte fråga om likartade ekonomiska händelser eftersom inköpen kan avse helt skilda saker och fakturan kan då inte användas som gemensam verifikation. De enskilda ekonomiska händelserna som kontokortsfakturan avser kan under vissa förutsättningar i stället bokföras i sammandrag.

Exempel på ekonomiska händelser som genereras automatiskt är sådana ekonomiska händelser som görs genom periodisk databearbetning (ofta masstransaktioner), t.ex. räntor, hyror och avgifter.

Andra likartade ekonomiska händelser som av praktiska skäl kan vara lämpliga att sammanföra i en gemensam verifikation är t.ex. löner m.m. som sammanförs i en lönelista eller betalningar av leverantörsskulder som framgår av en betalningsavi eller motsvarande från banken.

6.2.2 Uppgifter i den gemensamma verifikationen vid likartade ekonomiska händelser

Den gemensamma verifikationen ska innehålla eller hänvisa till de uppgifter som enligt 3 kap. 9 § första stycket LKBR ska ingå i en verifikation, se kapitel 5.

När det gäller gemensam verifikation för andra likartade ekonomiska händelser finns det inte någon motsvarande bestämmelse utan alla uppgifter som ska ingå i en verifikation ska finnas med.

Sambandet mellan den gemensamma verifikationen och de olika bokförda ekonomiska händelserna ska gå att fastställa utan svårighet enligt 3 kap. 9 § andra stycket LKBR.

Kommentar
För samlingsfakturor och automatiskt genererade ekonomiska händelser kan vissa uppgifter ersättas på sätt som framgår nedan.

6.2.3 Ekonomiska händelser som sammanförs i en samlingsfaktura

I en gemensam verifikation för ekonomiska händelser som sammanförs i en samlingsfaktura får uppgifterna om när de enskilda ekonomiska händelserna har inträffat och vad de avser enligt 3 kap. 9 § första stycket LKBR ersättas med en uppgift om

a) vilken period samlingsfakturan avser, och

b) den kvantitet av varje vara eller omfattning av varje tjänst som totalt har levererats respektive utförts under perioden.

Kommentar
Annan lagstiftning kan innehålla regler som ställer ytterligare krav på innehållet i en samlingsfaktura. Ett exempel är mervärdesskattelagen (2023:200).

I samband med leveransen upprättas ofta följesedlar som underlag för samlingsfakturan. Av kapitel 5 framgår om följesedlarna utgör räkenskapsinformation och ska arkiveras.

6.2.4 Automatiskt genererade ekonomiska händelser

I en gemensam verifikation för automatiskt genererade ekonomiska händelser får uppgifterna enligt 3 kap. 9 § första stycket LKBR ersättas med en uppgift om

a) datum när verifikationen sammanställts

b) vilken period transaktionerna avser

c) transaktionstyp

d) beloppet per transaktionstyp

e) totalbelopp.

Den gemensamma verifikationen ska hänvisa till andra av systemet producerade sammanställningar av ekonomiska händelserna där delbelopp per transaktionstyp och motpart framgår.

Kommentar
Exempel på transaktionstyper vid hyresdebitering är bostadshyra, lokalhyra och hyra för garageplats.

En förutsättning för att få använda en gemensam verifikation vid automatiskt genererade ekonomiska händelser är att det i systemet är möjligt att få fram sammanställningar, t.ex. kontoutdrag och fakturor, av vilka det går att utläsa delbelopp per kund, konto eller liknande. Sambandet mellan bokföringsposten, den gemensamma verifikationen och sammanställningarna ska gå att följa utan svårighet.

6.3 Gemensam verifikation vid kontantförsäljning

Försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel får antingen ingå i en gemensam verifikation som avser försäljning mot kontant betalning eller redovisas i separata gemensamma verifikationer för varje slag av betalningsmedel. Försäljning mot faktura som registreras i kommunens kassaregister får ingå i en gemensam verifikation som avser försäljning mot kontant betalning.

Vid försäljning från myntautomat får den gemensamma verifikationen omfatta mer än en dags försäljning.

Kommentar
Kontant betalning omfattar betalning med sedlar och mynt samt postväxlar, mottagna checkar och andra betalningsanvisningar som omedelbart kan omsättas i pengar. I vissa fall jämställs t.ex. måltidskuponger, rabattkuponger och presentkort i pappersform med kontanta betalningar.

Bestämmelsen i 3 kap. 8 § andra stycket LKBR om gemensam verifikation vid försäljning mot kontant betalning är avsedd för försäljning där säljaren får betalt direkt i samband med att varan levereras eller tjänsten utförs. Försäljning mot förskottsbetalning, t.ex. postorderförsäljning eller internetförsäljning, omfattas inte. Bokföring av de enskilda ekonomiska händelserna vid sådan försäljning kan under vissa förutsättningar göras i sammandrag.

Exempel på andra elektroniska betalningsmedel är swish och elektroniska presentkort.

Normalt upprättar kommunen en gemensam verifikation som innehåller både kontantförsäljning och försäljning mot t.ex. kontokort eftersom de rapporter som genereras i k*assaregister* anger den totala försäljningen. Om kommunen använder ett *kassaregister* där olika sammanställningar tas

fram för t.ex. kontantförsäljning, försäljning mot kontokort och försäljning mot swish, får flera gemensamma verifikationer upprättas. Motsvarande gäller också för kommuner som inte använder *kassaregister.*

Även försäljning mot faktura som registreras i kommunens kassaregister får ingå i en gemensam verifikation som avser kontantförsäljning. Försäljning mot faktura får däremot inte redovisas i en separat gemensam verifikation.

Vid försäljning från myntautomat får den gemensamma verifikationen omfatta mer än en dags försäljning. Hur lång period verifikationen får omfatta styrs av bestämmelsen om tidpunkten för bokföringen. Kommunen får vänta med att bokföra försäljning från myntautomat till dagen efter automaten tömts eller till dagen efter uppgift mottagits från företag som anlitats för att tömma automaten.

6.3.1 I vilka fall får gemensam verifikation användas vid kontantförsäljning?

Gemensam verifikation vid försäljning mot kontant betalning får användas, om

a) försäljningen registreras i ett kassaregister, eller

b) försäljningen avser mindre belopp.

Kommentar

Kommuner som använder kassaregister får alltid använda gemensam verifikation, oavsett om kassaregistret är certifierat eller inte.

I kommuner som inte använder kassaregister får gemensam verifikation användas om försäljningen avser mindre belopp.

Kommuner som utfärdar så kallade kontantfakturor i stället för att använda kassaregister kan inte använda gemensam verifikation. Kontantfakturorna från en dags försäljning kan under vissa förutsättningar i stället bokföras i sammandrag.

I LKBR anges att det är försäljningen som får dokumenteras genom gemensam verifikation. Görs kontanta inköp, ska det finnas en enskild verifikation för inköpet. Inköpet får inte ingå i den gemensamma verifikationen, oavsett om det registreras i kassaregistret eller inte.

6.3.2 Vad ska användas som gemensam verifikation vid kontantförsäljning?

I kommuner som använder kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av tömningskvitton samt kontrollremsor eller journalminnen. Vid försäljning från myntautomat med kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av motsvarande uppgifter om den löpande registreringen och en sammanställning över de registrerade ekonomiska händelserna.

I kommuner som inte använder kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av en kassarapport per kassa, om inte annat framgår nedan. I kassarapporten ska anges

a) vilken dag den avser

b) på vilken eller vilka orter försäljningen gjorts

c) summan av dagens försäljning.

Vid försäljning från myntautomat som saknar kassaregister ska den gemensamma verifikationen bestå av en kassarapport per automat. I kassarapporten ska anges

a) vilken period den avser

b) vilken automat den avser

c) summan som fanns i automaten vid tömning.

En kassarapport ska dateras och undertecknas av den som har upprättat den.

Dokumenteras försäljningen i en gemensam verifikation, ska försäljningen delas upp på

a) kontantförsäljning, och

b) försäljning mot kontokort eller andra elektroniska betalningsmedel samt försäljning mot faktura.

Ingår försäljning mot kontokort, andra elektroniska betalningsmedel eller faktura i en gemensam verifikation, ska även en sammanställning över dessa försäljningar ingå i den gemensamma verifikationen. I förekommande fall ska även de enskilda köpnotorna ingå.

Kommentar

I rekommendationen anges vad en gemensam verifikation ska bestå av när *kassaregister* används. Kontrollremsor innehåller uppgifter om den löpande registreringen i kassaregistret. Motsvarande uppgifter i elektronisk form kallas journalminne. Ett tömningskvitto är en sammanställning över ekonomiska händelser för en dag. Tömningskvittot benämns i många *kassaregister* Z-dagrapport.

I 3 kap. 9 § första stycket LKBR anges vilka uppgifter som ska ingå i en verifikation. I rekommendationen finns en undantagsbestämmelse som innebär att om det är förenat med svårighet att låta en uppgift ingå i verifikationen så får den utelämnas, se kapitel 5. Det är uppgiften om motpart som får utelämnas om kundkretsen i huvudsak är anonym eller om kundkretsen i huvudsak inte är anonym men uppgiften om motpart inte registreras i kommunens *kassaregister.*

Vid försäljning från myntautomat som har ett system som registrerar försäljningen av varorna *(kassaregister)* ska den gemensamma verifikationen bestå av tömningskvitton samt antingen kontrollremsor eller journalminnen. Om myntautomaten inte har ett sådant system ska det i stället upprättas en kassarapport. Ett mekaniskt räkneverk i en myntautomat anses inte vara ett kassaregister. Den gemensamma verifikationen ska även innehålla en sammanställning över försäljningen mot kontokort, andra elektroniska betalningsmedel eller faktura. Vid försäljning mot kontokort motsvaras sammanställningen av de uppgifter som kommunen skickar till kontokortsföretaget. Sammanställningen visar säljarens fordran på kontokortsföretaget och används också för att kontrollera att kommunen får betalt för fordran. Sammanställningen innehåller normalt inte alla relevanta uppgifter från de ingående köpnotorna varför köpnotorna, i pappersform eller i elektronisk form, också ska ingå i den gemensamma verifikationen. Vid försäljning mot andra elektroniska betalningsmedel, t.ex. swish eller elektroniska presentkort, kan sammanställningen behöva hämtas från operatörens respektive inlösenföretagets webbplats.

7 Räkenskapsinformation

7.1 Vad är räkenskapsinformation

7.1.1 Primär räkenskapsinformation

2 kap 4 § punkt 1 LKBR

Med räkenskapsinformation avses i denna lag

1. sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
- 3 kap. 3 § (grundbokföring och huvudbokföring),
- 3 kap. 6 § (sidoordnad bokföring),
- 3 kap. 8 § (verifikation och handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
- 3 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
- 4 kap. 1 § (årsredovisning),
- 4 kap. 6 § (specifikation till balansräkningspost),
- 13 kap. 1 § (delårsrapport) *Lag (2018:597).*

Kommentar

Räkenskapsinformation är sammanställningar av uppgifter, till exempel uppgifterna i en verifikation.

I vilka fall en följesedel, en handling som utgör underlag för utbetalning av lön eller en annan sammanställning av uppgifter med liknande funktion ska ingå i en verifikation och därmed är räkenskapsinformation framgår av kapitel 5.

Räkenskapsinformation är en allmän handling. Handlingen kan omfattas av sekretess om stöd finns i offentlighets- och sekretesslagen. Krav på hantering och gallring av allmänna handlingar regleras i kommuner vanligtvis genom informationshanteringsplaner som upprättas för att stödja arkivlagens krav. Detta innebär att hanteringen av räkenskapsinformation bör beskrivas i dessa planer.

7.1.2 Avtal och andra viktigare handlingar

2 kap 4 § punkt 2 LKBR

2. avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden *Lag (2018:597).*

Kommentar

Syftet med bestämmelsen i 2 kap. 4 § punkt 2 LKBR är att kommuner ska spara avtal som är av sådan vikt att de har en självständig ekonomisk betydelse för att kunna bedöma kommunens ekonomi.

Avgörande är om den enskilda handlingen har särskild betydelse för kommunen. Vid bedömningen beaktas både handlingens innehåll och kommunens verksamhet och storlek.

Handlingar som ofta har en sådan särskild betydelse att de utgör räkenskapsinformation är t.ex. viktigare skriftväxling, beslutsprotokoll, tillståndsbevis, avtal, och skuldebrev.

Avtal och andra handlingar kan dock utgöra räkenskapsinformation på annan grund än att de är av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden. Det gäller t.ex. om det i

en verifikation hänvisas till ett hyresavtal angående avtalad månadshyra. Avtalet utgör då en del av verifikationen och blir räkenskapsinformation redan av denna anledning.

7.1.3 Övrig räkenskapsinformation

2 kap 4 § punkt 3 LKBR

3. sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen. *Lag (2018:597).*

Kommentar

Uppgifter som ofta är räkenskapsinformation enligt 2 kap. 4 § punkt 3 LKBR är t.ex. instruktioner om redovisningsprinciper, instruktioner om behörighet, krypteringsnycklar, kontoutdrag, lagerinventeringslistor och EDI-avtal. En del av dessa uppgifter är räkenskapsinformation redan på den grund att de ingår i kommunens systemdokumentation, se kapitel 9. Ett annat exempel på uppgifter som kan vara räkenskapsinformation enligt 2 kap. 4 § punkt 3 LKBR är dokumentation av avstämningar.

En kommun kan i vissa fall behöva ta fram riktlinjer för hur den tillämpar en rekommendation, exempelvis om hur kommunen arbetar med omprövning av nyttjandeperioder och restvärden vid redovisning av anläggningstillgångar eller i samband med arbetet med de sammanställda räkenskaperna. Riktlinjerna kan till exempel avse följande:

- vilka enheter som ska ingå
- var förvärvsanalyser ska förvaras
- var verifikationer för koncernbokningar, såsom justering till enhetliga redovisningsprinciper eller eliminering av interna poster, ska förvaras.

7.2 I vilken form ska räkenskapsinformation sparas?

3 kap 12 § första stycket LKBR

Räkenskapsinformation ska bevaras i

1. vanlig läsbar form (pappershandling), eller
2. annan form som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniska hjälpmedel (elektronisk handling) och som kan tas fram i en pappershandling genom en omedelbar utskrift. *Lag (2024:345).*

Kommentar

Räkenskapsinformation får sparas på papper (vanlig läsbar form) eller i elektronisk form.

Om kommunen inte omedelbart kan skriva ut elektronisk räkenskapsinformation på papper, t.ex. på grund av att det krävs en äldre dator och programvara, är det acceptabelt med en viss fördröjning under den tid det tar för kommunen att installera datorn och programmet på nytt.

7.2.1 Räkenskapsinformation som kommunen har tagit emot från någon annan

3 kap 12 § andra stycket LKBR

Pappershandlingar med räkenskapsinformation som kommunen eller regionen har tagit emot från någon annan eller som kommunen eller regionen själv har upprättat ska bevaras i det skick materialet hade när det kom till kommunen eller regionen respektive fick när räkenskapsinformationen sammanställdes av kommunen eller regionen. *Lag (2024:345).*

Räkenskapsinformation som kommunen hämtar via någon annans webbplats eller liknande får sparas i den form i vilken räkenskapsinformationen är avsedd att bevaras.

Kommentar
Med räkenskapsinformation som kommunen har *tagit emot från någon annan* avses information som har kommit till kommunen från en motpart i en ekonomisk händelse som ett led i den ekonomiska händelsen. Det innebär att den räkenskapsinformation som en uppdragstagare sammanställer åt en kommun är att likställa med information som upprättats internt i kommunen, om den inte avser en ekonomisk händelse där kommunen och uppdragstagaren är motparter.

Uttrycket *kom till kommunen* innebär inte att räkenskapsinformationen fysiskt måste ha kommit till kommunen. Har kommunen anlitat någon annan, t.ex. en redovisningskonsult, ett inskanningsföretag eller en förmedlare av elektroniska fakturor, anses räkenskapsinformationen ha kommit till kommunen redan när den togs emot av den som kommunen anlitat, eftersom räkenskapsinformationen tagits emot för kommunens räkning.

Utgångspunkten är att handlingar med räkenskapsinformation ska sparas i sin ursprungliga form, dvs. i den form (på papper eller i elektronisk form) som informationen hade när den kom till kommunen. För elektroniska handlingar gäller även att de ska sparas i sitt ursprungliga format, till exempel pdf. Det innebär att det är just den pappershandling eller elektroniska handling som kommunen tagit emot som ska sparas. Enligt 3 kap. 14 § LKBR får dock den ursprungliga handlingen förstöras om räkenskapsinformationen har överförts till en annan handling. Den ursprungliga handlingen får bara förstöras om överföringen inte innebär risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner. Se nedan under rubriken Överföring av räkenskapsinformation samt kapitel 8. Den handling som räkenskapsinformationen har överförts till ska sparas under den återstående bevarandetiden.

Räkenskapsinformation i elektronisk form
En elektronisk handling med räkenskapsinformation ska sparas i det format och med det innehåll som handlingen hade när kommunen tog emot den. Elektroniska handlingar är t.ex. pdf-filer, e-fakturor, sms och mejl. Utgångspunkten är att räkenskapsinformationen ska bevaras på detta sätt under hela bevarandetiden.

Kommunen kan fritt byta lagringsmedium eller ändra lagringsplats för en elektronisk handling under förutsättning att formatet är detsamma och räkenskapsinformationen inte förändras, dvs. innehållet i räkenskapsinformationen ska vara detsamma efter att informationen flyttats som före. Om räkenskapsinformationen överförs till ett annat format, till exempel från ett mejl till en pdf-fil, eller om informationen skrivs ut på papper, ska bestämmelserna om överföring i 3 kap. 14 § LKBR tillämpas, se nedan under rubriken Överföring av räkenskapsinformation samt kapitel 8.

Även uppgifter som hämtas från en webbplats eller liknande är räkenskapsinformation i elektronisk form som tagits emot från någon annan. Sådan information får sparas i det format i vilken informationen är avsedd att presenteras i kommunen, se punkt 7.3.

Även räkenskapsinformation som kommunen hämtar från en webbplats eller liknande är räkenskapsinformation i elektronisk form som tagits emot från någon annan. Exempel på sådan information är uppgifter om betalningar till kommunens bankkonto hos en internetbank eller fakturor som köparen hämtar från leverantörens webbplats. Sådan räkenskapsinformation får sparas i det format, t.ex. pdf, i vilket den är avsedd att presenteras i kommunen.

Det är de uppgifter som finns på webbplatsen och som hämtas som ska sparas eftersom informationen anses mottagen när den finns tillgänglig på webbplatsen. Lägger kommunen till eller ändrar någon uppgift i en verifikation ska bestämmelsen om komplettering i punkt 5.8 tillämpas. Väljer kommunen att skriva ut räkenskapsinformationen på papper i stället för att spara den elektroniskt ska bestämmelserna om överföring i 3 kap. 14 § LKBR tillämpas, se nedan under rubriken Överföring av räkenskapsinformation samt kapitel 8.

Räkenskapsinformation som kommunen tar emot både i elektronisk form och i pappersform i nära anslutning till varandra får sparas i den form i vilken räkenskapsinformationen är avsedd att bevaras.

Kommentar
Regeln tillämpas om kommunen först tar emot en faktura i ett mejl och någon eller några dagar senare tar emot samma faktura i pappersform. Har kommunen valt att presentera räkenskapsinformationen i pappersform innebär bestämmelsen att kommunen inte behöver spara den elektroniska fakturan som togs emot först.

Det är bara när räkenskapsinformationen tas emot i olika form som kommunen kan välja i vilken form räkenskapsinformationen ska sparas.

7.2.2 Räkenskapsinformation som kommunen själv har upprättat

3 kap 12 § andra och tredje stycket LKBR

Pappershandlingar med räkenskapsinformation som kommunen eller regionen har tagit emot från någon annan eller som kommunen eller regionen själv har upprättat ska bevaras i det skick materialet hade när det kom till kommunen eller regionen respektive fick när räkenskapsinformationen sammanställdes av kommunen eller regionen.

Elektroniska handlingar med räkenskapsinformation som kommunen eller regionen har tagit emot från någon annan eller som kommunen eller regionen själv har upprättat ska bevaras i det format och med det innehåll de hade när de kom till kommunen eller regionen respektive fick när räkenskapsinformationen sammanställdes av kommunen eller regionen. *Lag (2024:345).*

Räkenskapsinformation som kommunen själv har upprättat anses sammanställd enligt 3 kap. 12 § andra och tredje stycket LKBR när den fått den form i vilken den är avsedd att bevaras i kommunen.

Riktlinjer för tillämpning av rekommendationer och beskrivningar av redovisningen är att betrakta som räkenskapsinformation.

Kommentar
Eftersom räkenskapsinformation som kommunen självt har upprättat ska sparas i den form den är avsedd att bevaras måste kommunen ha tagit ställning till presentationsformen. All räkenskapsinformation behöver inte ha samma presentationsform eller presentationsformat. En kommun kan t.ex. ha valt att presentera egenupprättade verifikationer i elektronisk form i formatet pdf medan mottagna verifikationer presenteras i pappersform. Hur kommunen har valt att presentera räkenskapsinformationen kan behöva anges i kommunens samlingsplan, se kapitel 9.

En kommun som både upprättar och presenterar kundfakturor elektroniskt ska spara fakturorna i elektronisk form. Om kommunen upprättar kundfakturorna elektroniskt men presenterar dem i pappersform i sin bokföring, ska fakturorna sparas i pappersform. Det är kommunens val av presentationsform i bokföringen som avgör hur fakturan ska sparas och inte i vilken form kunden får den.

7 Räkenskapsinformation

Till räkenskapsinformation som kommunen själv har upprättat räknas även sådan information som en uppdragstagare, t.ex. en redovisningskonsult eller ett företag som sköter faktureringsfunktionen, sammanställer åt kommunen.

Utgångspunkten är att handlingar med räkenskapsinformationen ska sparas i sin ursprungliga form, dvs. i den form (på papper eller i elektronisk form) som informationen fick när den sammanställdes. För elektroniska handlingar gäller även att de ska sparas i sitt ursprungliga format, till exempel pdf. Enligt 3 kap. 14 § LKBR får dock den ursprungliga handlingen förstöras om räkenskapsinformationen har överförts till en annan handling. Den ursprungliga handlingen får bara förstöras om överföringen inte innebär risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner. Se nedan under rubriken Överföring av räkenskapsinformation samt kapitel 8. Den handling som räkenskapsinformationen har överförts till ska sparas under den återstående bevarandetiden.

I en datorbaserad bokföring är presentationsformen per automatik elektronisk för räkenskapsinformation som kontinuerligt tillförs uppgifter, t.ex. presentationer i registreringsordning och systematisk ordning samt behandlingshistorik. Det innebär att om sådan räkenskapsinformation till exempel skrivs ut för att sparas på papper, är utskriften en överföring enligt 3 kap. 14 § LKBR.

Kommunen kan fritt byta lagringsmedium eller ändra lagringsplats för en elektronisk handling under förutsättning att formatet är detsamma och räkenskapsinformationen inte förändras, dvs. innehållet i räkenskapsinformationen ska vara detsamma efter att informationen flyttats som före. Ändras formatet, till exempel vid ett byte till ett annat bokföringssystem, ska bestämmelserna om överföring i 3 kap. 14 § LKBR tillämpas, se nedan under rubriken Överföring av räkenskapsinformation samt kapitel 8. Det innebär att handlingarna och uppgifterna i det gamla systemet endast får förstöras om överföringen inte innebär risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner.

En kommun kan i vissa fall behöva ta fram riktlinjer för hur den tillämpar en rekommendation eller rena beskrivningar av redovisningen. Det kan t.ex. gälla hur kommunen arbetar med omprövning av nyttjandeperioder och restvärden vid redovisning av anläggningstillgångar eller i samband med arbetet med de sammanställda räkenskaperna där riktlinjerna kan avse vilka enheter som ska ingå, var förvärvsanalyser ska förvaras, var verifikationer för koncernbokningar, såsom justering till enhetliga redovisningsprinciper eller eliminering av interna poster, ska förvaras.

Sådana riktlinjer och beskrivningar av redovisningen utgör räkenskapsinformation och kan t.ex. omfatta:

- Rutin för systematisk omprövning av nyttjandeperiod och restvärde
- Klassificering av jämförelsestörande poster
- Avskrivningstider
- Gränsvärde för aktivering av anläggningstillgångar
- Periodiseringsrutiner
- Hantering av osäkra kundfordringar
- Överföring av filer och integrationer
- Inventeringsrutiner
- Beskrivning av hur sammanställda räkenskaper upprättas

4 kap 5 § LKBR

Årsredovisningen ska upprättas i vanlig läsbar form. *Lag (2018:597).*

Kommentar

Att årsredovisningen ska upprättas i vanlig läsbar form innebär att den ska upprättas på papper, och alltså inte digitalt, och med hjälp av bokstäver, siffror och andra vanliga tecken. (Prop 2017/18:149)

7.2.3 Överföring av räkenskapsinformation

3 kap 14 § LKBR

En kommun eller en region får förstöra pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation, om räkenskapsinformationen överförs till en annan pappershandling eller elektronisk handling. Handlingarna får dock endast förstöras om överföringen med hänsyn till tekniska metoder, organisatoriska åtgärder och övriga omständigheter inte innebär risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner.

Lag (2024:345).

Om kommunen inte kan säkerställa att överföringen kan göras utan risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner måste både den ursprungliga handlingen och den nya sparas under hela bevarandetiden.

Kommentar

Överföring av räkenskapsinformation kan göras om kommunen vill arbeta med eller spara uppgifterna i en annan form eller ett annat format än den i vilken de togs emot eller upprättades. Bestämmelsen i 3 kap. 14 § LKBR innebär att räkenskapsinformation får föras över från en pappershandling till en elektronisk handling, t.ex. genom digitalisering av ett papperskvitto eller inskanning av en pappersfaktura. Bestämmelsen innebär också att räkenskapsinformation får föras över från en elektronisk handling till en pappershandling, t.ex. genom utskrift av en pdf-faktura. Överföring får också göras inom en lagringsform, dvs. från en pappershandling till en annan pappershandling eller från ett elektroniskt format, till exempel pdf, till ett annat elektroniskt format.

Mottagen elektronisk räkenskapsinformation kan av tekniska skäl behöva överföras (konverteras) till kommunens system. T.ex. kan elektroniska fakturor tas emot av en fakturaväxel som konverterar fakturorna till ett format som kommunens system kan läsa.

En elektronisk handling med räkenskapsinformation kan flyttas mellan olika elektroniska lagringsmedier eller lagringsplatser utan att det är fråga om en överföring enligt 3 kap. 14 § LKBR. Detta under förutsättning att handlingens format är detsamma och räkenskapsinformationen inte förändras, dvs. innehållet i räkenskapsinformationen ska vara detsamma efter att informationen flyttats som före.

En förutsättning för att handlingar ska få förstöras efter överföring är att överföringen görs på ett betryggande sätt. Överföringen får inte innebära risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner. Bedömningen ska göras med hänsyn till bl.a. tekniska metoder och organisatoriska åtgärder.

Det är kommunen själv som ansvarar för att såväl de tekniska lösningarna för överföringarna som organisationen kring överföringarna utformas på ett sådant sätt att det inte föreligger risk för att

räkenskapsinformationen ändras eller går förlorad. Det kan handla om säkerhet och kontrollfunktioner i den programvara och den utrustning som används för överföringar. Det kan också handla om rutiner och instruktioner för överföringarna eller kontrollfunktioner. Om arbetet med överföringar är utlagt på en extern aktör, till exempel en redovisningskonsult eller en inskanningscentral, måste kommunen försäkra sig om att de överföringar som görs för kommunens räkning genomförs i enlighet med bestämmelsen. Hur en kommun bör organisera och genomföra överföringar av räkenskapsinformation får bedömas från fall till fall och kan antas variera beroende på exempelvis verksamhetens storlek och komplexitet.

Exempel på kontroller som kommunen behöver göra innan en handling förstörs är att alla uppgifter i ett kvitto eller en faktura som fotograferas eller skannas kommit med i överföringen och att uppgifterna är läsbara och tydliga efter överföringen. Kommunen måste också kontrollera att alla sidor i kvittot eller fakturan är överförda.

Om kommunen inte kan säkerställa att överföringen kan göras utan risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner, ska räkenskapsinformationen sparas i den form och det format den togs emot. Den överförda informationen anses då vara en hänvisningsverifikation. Enligt avsnitt 5.4 ska det av hänvisningsverifikationen eller kommunens systemdokumentation framgå var den ursprungliga uppgiften om den ekonomiska händelsen förvaras.

Uppgifter som en verifikation eller en faktura ska innehålla enligt lag, t.ex. LKBR, mervärdesskattelagen (2023:200), samt annan ekonomisk information som är viktig för en extern granskare eller för kommunen själv vid bedömningen av den ekonomiska händelsen får aldrig förändras eller försvinna vid en överföring. Utöver sådana uppgifter kan verifikationer även innehålla annan information, t.ex. reklam eller personliga hälsningar. Om det är tillåtet att rensa bort sådan information från elektroniska verifikationer får bedömas mot bakgrund av bestämmelserna om vilka uppgifter verifikationer och fakturor ska innehålla samt övriga bestämmelser om vad som utgör räkenskapsinformation. Logotyp, personliga hälsningar och reklam kan inte anses utgöra räkenskapsinformation och får därmed rensas bort från elektroniska verifikationer.

Även om kommunen uppfyller kraven i 3 kap. 14 § och därmed kan förstöra en ursprunglig handling enligt LKBR, kan den ursprungliga handlingen behöva sparas av andra anledningar, t.ex. till följd av tullagstiftningen.

En överföring kan göras när som helst under bevarandetiden.

Så länge överföringar görs på sådant sätt att det inte finns någon risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner, får ett obegränsat antal överföringar göras. Det är alltså tillåtet att t.ex. först föra över information från en pappershandling till en pdf och därefter föra över informationen från pdf:en till en elektronisk handling i ett annat format. Den slutliga handlingen ska sparas under den återstående bevarandetiden. Däremot finns det inget krav på att pdf:en ska sparas. Räkenskapsinformationen som sådan ska alltså alltid bevaras under hela bevarandetiden. Efter en överföring tillämpas arkiveringsreglerna på den handling som räkenskapsinformationen har överförts till. Bestämmelser om arkivering finns i kapitel 8.

En kommun som överför räkenskapsinformation behöver normalt beskriva detta i sin systemdokumentation, t.ex. i samlingsplanen, se punkt 9.2 c. Kommunen ska t.ex. beskriva de tekniska metoder och organisatoriska åtgärder m.m. som används för att överföringar ska kunna genomföras utan risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner, om det behövs för att ge en överblick över bokföringssystemet. En fakturaväxel är en del av bokföringssystemet och ska därför framgå av samlingsplanen, se avsnitt 9.1.

7.3 Varaktighet

3 kap 13 § första stycket LKBR

De pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. De ska minst bevaras fram till och med det sjunde året efter utgången av räkenskapsåret (bevarandetid). De ska både före och efter bokföringen förvaras ordnade och på ett betryggande och överskådligt sätt. *Lag (2024:345).*

Kommentar

Kravet att handlingarna, och därmed räkenskapsinformationen, ska vara varaktig gäller under hela bevarandetiden, det vill säga från och med att handlingen tas emot respektive sammanställs och fram till och med bevarandetidens utgång.

För att säkerställa att räkenskapsinformationen uppfyller kravet på varaktighet under hela bevarandetiden behöver en bedömning göras av handlingens kvalitet och risken för att informationen försvinner eller inte går att läsa under hela bevarandetiden. Bedömningen behöver göras oavsett om räkenskapsinformationen tas emot eller sammanställs och sparas i elektronisk form eller i pappersform. Är handlingens kvalitet sådan att det finns risk att räkenskapsinformationen inte är varaktig under hela bevarandetiden, måste kommunen vidta åtgärder för att säkerställa att informationen är läsbar under hela tiden den ska sparas.

Har en kommun tagit emot räkenskapsinformation i en handling som inte uppfyller kravet på varaktighet i 3 kap. 13 § första stycket LKBR, ska kommunen överföra räkenskapsinformationen till en handling som uppfyller kravet på varaktighet.

Kommentar

För räkenskapsinformation som tas emot i pappersform innebär kravet på varaktighet att informationen ska vara skriven på sådant papper och med sådan skrift att uppgifterna kan läsas fram till och med bevarandetidens utgång. Finns det risk för att det inte går, ska räkenskapsinformationen överföras till en annan handling, dvs. till ett annat papper eller en annan elektronisk handling, så att uppgifterna blir varaktiga. Bestämmelsen kan t.ex. vara aktuell för kvitton där texten bleknar med tiden.

Efter överföringen får enligt 3 kap. 14 § LKBR den ursprungliga handlingen förstöras om överföringen inte innebär någon risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner. Se ovan under rubriken Överföring av räkenskapsinformation samt kapitel 8. Om kommunen inte kan säkerställa att överföringen kan göras utan risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner måste både den ursprungliga handlingen och den nya under bevarandetiden.

7.4 Kryptering

Räkenskapsinformation får krypteras eller på annat liknande sätt göras oläsbar för den som saknar tillgång till särskild utrustning endast om

a) det är motiverat av säkerhetsskäl, och

b) informationen omedelbart kan presenteras i klartext.

Har räkenskapsinformation sparats med teknik som kommunen inte längre använder, accepteras en viss fördröjning för att få presentationen i klartext enligt b.

Kommentar
Enligt LKBR ska räkenskapsinformation alltid vara läsbar. I princip är det därför inte förenligt med LKBR:s syfte att göra räkenskapsinformation oläsbar för en behörig granskare som saknar särskild utrustning, t.ex. en krypteringsnyckel. Samtidigt kan det finnas skäl för en kommun att kryptera information. Räkenskapsinformation kan t.ex. innefatta information som är känslig ur sekretessynpunkt och som inte går att utläsa ur årsredovisningen.

Innan en kommun får kryptera sin räkenskapsinformation ska kommunen ta ställning till om det är motiverat av säkerhetsskäl. Det finns ofta starkare skäl för att kryptera räkenskapsinformation som tillhör löpande räkenskapsår än sådan som avser avslutade år. Dekryptering ska göras så snart räkenskapsinformationen inte längre är att anse som känslig, dvs. om krypteringen inte längre är motiverad av sekretesskäl.

Det andra villkoret för att få kryptera räkenskapsinformation är att informationen omedelbart kan presenteras i klartext. Kommunen behöver i detta sammanhang beakta att det i framtiden kan vara svårt att dekryptera räkenskapsinformationen, t.ex. på grund av teknikutveckling. Om kommunen inte kan garantera en omedelbar presentation i klartext, får kryptering inte göras. Innebär t.ex. ett byte av system att äldre räkenskapsinformation inte kommer att kunna dekrypteras, ska dekryptering göras före systembytet. För räkenskapsinformation som är sparad med teknik som kommunen inte längre använder men där möjlighet till dekryptering finns accepteras en viss fördröjning för att få presentationen i klartext.

Krypteringsnycklar utgör räkenskapsinformation enligt 2 kap 4 § punkt 3 LKBR. Av kommunens systemdokumentation ska det framgå hur krypterad räkenskapsinformation kan tas fram i en pappershandling som är läsbar, se avsnitt 9.1.7. Kommunen ska på begäran av en behörig granskare ge denne tillgång till den krypterade räkenskapsinformationen i läsbar form.

Bestämmelsen behandlar kryptering av räkenskapsinformation, t.ex. att ett avtal är krypterat och det därför behövs en krypteringsnyckel för att kunna läsa avtalet. Kryptering som görs i programvara för att informationen inte ska kunna läsas på annat sätt än inifrån programmet omfattas inte av bestämmelsen.

8 Arkivering av räkenskapsinformation

Kommentar
Kapitlet behandlar bl.a. hur och var räkenskapsinformation ska arkiveras samt hur länge informationen ska bevaras. Arkiveringsskyldigheten inträder så snart kommunen tagit emot eller upprättat räkenskapsinformationen. Kapitlet behandlar bara de särskilda krav på arkivering som finns i LKBR.

För kommuner gäller även Arkivlagen (1990:782) och Arkivförordningen (1991:446), vilka är tillämpliga för kommunal verksamhet och styr hanteringen av allmänna handlingar, inklusive deras bevarande och gallring. I kommunernas egna arkivreglementen anpassas ofta reglerna till lokala behov och styr den praktiska tillämpningen. Riksarkivets föreskrifter, såsom t.ex. RA-FS 2008:4 om gallring och bevarande av räkenskapsinformation, är inte formellt bindande för kommuner men kan används som vägledning i arbetet med hantering och bevarande av räkenskapsinformation. Även regelverk kring t.ex. mervärdesskatt och momsersättning, EU-bidrag kan ställa krav på bevarande utöver de krav som ställs i LKBR.

8.1 Hur ska arkivering ske?

3 kap 13 § första stycket första och tredje meningen LKBR

De pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga.

--

De ska både före och efter bokföringen förvaras ordnade och på ett betryggande och överskådligt sätt.

Lag (2024:345).

För att förvaringen ska anses ske på betryggande sätt ska de pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformationen förvaras så att de inte riskerar att förstöras eller förkomma.

Kommentar
Arkivering på betryggande sätt innebär bl.a. att informationen förvaras och transporteras på ett sätt som ger ett godtagbart skydd ur brand- och säkerhetssynpunkt.

Vad som är förvaring på betryggande sätt får bedömas utifrån förhållandena i det enskilda fallet och är beroende av både räkenskapsinformationen, kommunen och den plats där informationen förvaras. En bedömning måste därför alltid göras av vilka risker det finns för att informationen ska förstöras eller förkomma. Även räkenskapsinformationens betydelse och möjligheterna att återskapa den är faktorer som måste beaktas.

Arkiveringen anses normalt betryggande om förvaringsplatsen inte är mer utsatt för risk för brand, översvämning, stöld eller liknande än andra platser som normalt kan komma ifråga för förvaring av räkenskapsinformation. Ett kontor i en kontorsfastighet är normalt godtagbart som förvaringsplats för merparten av den räkenskapsinformation som förekommer i en kommun.

Något generellt krav på att räkenskapsinformationen ska förvaras i säkerhetsskåp finns inte. Det är tillräckligt att informationen förvaras på ett sätt som en normalt aktsam person förvarar viktiga handlingar.

För räkenskapsinformation som är av särskild betydelse för att bedöma kommunen och som inte går att återskapa samt för information som är nödvändig för åtkomst till annan räkenskapsinformation, t.ex. krypteringsnycklar, är kraven på säkerhet högre. För sådan räkenskapsinformation krävs ytterligare åtgärder för att skydda informationen, även om det inte finns någon förhöjd risk för brand, översvämning, stöld eller liknande. En åtgärd kan vara att låsa in räkenskapsinformationen i ett säkerhetsskåp.

Kravet på betryggande arkivering gäller även under transport av räkenskapsinformation. Även i detta fall måste kraven anpassas efter informationens betydelse och möjligheterna att återskapa den. Normalt är det tillräckligt att räkenskapsinformation skickas med vanlig post. Är informationen av särskild betydelse eller unik måste säkerheten ökas, t.ex. genom att informationen skickas i rekommenderat brev eller med bud.

8.1.1 Särskilt om elektroniska handlingar med räkenskapsinformation

Elektronisk räkenskapsinformation ska säkerhetskopieras. Motsvarande gäller räkenskapsinformation som inte längre används i det löpande bokföringsarbetet, men som lagras på ett lagringsmedium på vilket data läggs till eller uppdateras.

Hur ofta räkenskapsinformationen ska säkerhetskopieras får bedömas med hänsyn till förhållandena i den enskilda kommunen.

Kommentar
Det generella kravet på att förvaring och transport ska ske på betryggande sätt gäller även för elektronisk räkenskapsinformation. Elektronisk räkenskapsinformation ska därför säkerhetskopieras regelbundet.

Hur ofta det behöver göras beror bl.a. på verksamhetens omfattning och intensitet. I kommuner med många ekonomiska händelser kan säkerhetskopiering behöva göras varje dag. I mycket små kommuner med få ekonomiska händelser kan det vara tillräckligt att säkerhetskopiering görs en gång i månaden eller, om den löpande bokföringen har senarelagts enligt punkterna 3.7–3.9, i samband med att bokföringen görs. Kommuner som har avtalat med någon annan, t.ex. en programleverantör eller en redovisningskonsult, att denne ska sköta säkerhetskopieringen måste försäkra sig om att säkerhetskopieringen anpassas till kommunens förutsättningar.

Kommunen behöver också ta hänsyn till lagringsmediets allmänna kvalitet, dvs. risken för att räkenskapsinformationen försvinner eller inte går att läsa. Är lagringsmediets kvalitet sådan att det finns risk att räkenskapsinformationen inte är varaktig under hela bevarandetiden, måste kommunen vidta åtgärder för att säkerställa att informationen är läsbar under hela tiden den ska sparas.

8.1.2 Överskådlighet, åtkomlighet och ordnat skick

En kommun ska upprätta en plan för att kunna överblicka den arkiverade räkenskapsinformationen. Av planen ska framgå

a) vad som arkiverats, och

b) var det förvaras.

Om det behövs, ska det av planen även framgå hur arkivet är uppbyggt.

Kommentar
I LKBR:s krav på överskådlighet, åtkomlighet och ordnat skick ligger att räkenskapsinformationen

ska förvaras så att t.ex. revisorer eller myndigheter utan svårighet kan få tillgång till informationen. Sammantagna innebär kraven att en extern granskare inom skälig tid ska kunna hitta det han söker och kunna ta del av den information han funnit.

Ett arkiv behöver inte vara organiserat så att granskaren genast kan hitta all information utan hjälp från kommunen. Däremot ska det vara möjligt att omedelbart överblicka arkivets innehåll. Det är därför nödvändigt att en kommun upprättar en plan i detta syfte. Planen ska ingå i kommunens systemdokumentation.

Planen ska beskriva hur handlingar ska förvaras, bevaras och gallras, samt ange var informationen finns och hur den hanteras.

Om det behövs, ska det av planen framgå hur arkivet är uppbyggt. Det kan t.ex. behövas om räkenskapsinformation förvaras på olika platser under bevarandetiden.

Vad gäller elektronisk räkenskapsinformation kan en beskrivning behövas av hur den elektroniska arkiveringen är organiserad och hur de lagrade uppgifterna kan skrivas ut på papper, så att det är möjligt att ta fram informationen under hela bevarandetiden även om kommunen skulle byta hård- eller mjukvara.

I kravet på åtkomlighet ligger att kommunen inte får organisera arkiveringen så att den i realiteten inte själv har tillgång till räkenskapsinformationen och därigenom inte heller kan göra det möjligt för andra att få tillgång till den. Förvaras räkenskapsinformation hos ett skanningsföretag eller hos ett arkiveringsföretag, måste den bokföringsskyldiga kommunen säkerställa att den genom avtal eller på annat sätt har tillgång till informationen. Att räkenskapsinformation i dessa fall inte alltid är omedelbart tillgänglig får accepteras.

Ovanstående gäller även kommuner som använder internetbaserade bokföringsprogram eller andra arkiveringstjänster där räkenskapsinformation förvaras elektroniskt hos annan än kommunen. Kommunen måste säkerställa, t.ex. genom avtal, att den har tillgång till all räkenskapsinformation, den löpande bokföringen, behandlingshistorik m.m. under hela bevarandetiden och även efter ett byte av program- eller tjänsteleverantör.

8.2 Hur länge ska räkenskapsinformation bevaras?

3 kap 13 §

De pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. De ska minst bevaras fram till och med det sjunde året efter utgången av räkenskapsåret (bevarandetid). De ska både före och efter bokföringen förvaras ordnade och på ett betryggande och överskådligt sätt.

Den utrustning och de system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i en pappershandling ska hållas tillgängliga under hela bevarandetiden.

Lag (2024:345).

Kommentar

Bestämmelsen i 3 kap. 13 § andra stycket LKBR innebär att kommunen under hela bevarandetiden ska ha tillgång till utrustning och system för att kunna läsa räkenskapsinformationen och presentera den i en pappershandling. Det finns dock inget krav på att den utrustning som ursprungligen användes för att spara informationen ska bevaras.

För räkenskapsinformation som avser längre tid än ett räkenskapsår, t.ex. avtal eller systemdokumentation, räknas bevarandetiden från utgången av det sista räkenskapsår som informationen avser.

Även om bevarandetiden för räkenskapsinformation är sju år enligt LKBR kan information behöva bevaras längre tid av andra anledningar, t.ex. till följd av preskriptionsregler, skatteregler avseende försäljning av fastigheter eller som en följd av arkivlagens krav.

8.3 När får handlingar med räkenskapsinformation förstöras?

8.3.1 Förstöring efter överföring

3 kap 14 §

En kommun eller en region får förstöra pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation, om räkenskapsinformationen överförs till en annan pappershandling eller elektronisk handling. Handlingarna får dock endast förstöras om överföringen med hänsyn till tekniska metoder, organisatoriska åtgärder och övriga omständigheter inte innebär risk för att räkenskapsinformationen förändras eller försvinner. *Lag (2024:345).*

Kommentar

Överföring av räkenskapsinformation behandlas i kapitel 7.

Paragrafen reglerar endast möjligheten att förstöra handlingar som har använts för att bevara räkenskapsinformation efter en överföring av informationen. Övriga krav i lagen, så som kravet i 3 kap. 13 § LKBR på varaktig och betryggande förvaring, måste uppfyllas även efter överföringen. Räkenskapsinformationen som sådan ska alltid bevaras under hela bevarandetiden. Efter överföringen ska den handling som informationen förts över till bevaras under den återstående bevarandetiden.

Pappershandlingar förstörs genom att den fysiska informationsbäraren, dvs. materialet, förstörs. En elektronisk handling förstörs i stället genom att informationsinnehållet raderas eller görs permanent oläsligt.

8.3.2 Förstöring efter tillstånd

3 kap 15 §

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket i enskilda fall tillåta att pappershandlingar och elektroniska handlingar som används för att bevara räkenskapsinformation förstörs före utgången av bevarandetiden.

Även om ett tillstånd enligt första stycket har meddelats, får kommunen eller regionen inte förstöra pappershandlingar eller elektroniska handlingar som används för att bevara information som omfattas av lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. förrän tidigast fem år efter utgången av räkenskapsåret. Handlingarna får dock förstöras om informationen bevaras på annat sätt. *Lag (2024:345).*

Med utgången av räkenskapsåret ska förstås utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

8.4 Vem är ansvarig för arkiveringen?

3 kap 1 § fjärde punkten

Bokföringsskyldigheten innefattar att

--

4. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 12 § första stycket 1 eller 2.
Lag (2018:597)

Kommentar

Enligt arkivlagen (1990:702) är det varje myndighet som svarar för vården av sitt arkiv. Det innebär att respektive styrelse och nämnd ansvarar för sina allmänna handlingar. För tillsynen av myndigheterna ska det finnas en arkivmyndighet.

Kommunstyrelsen är arkivmyndighet i kommunen och regionstyrelsen i regionen, om inte kommunfullmäktige eller regionfullmäktige har utsett någon annan nämnd eller styrelse till arkivmyndighet.

En arkivmyndighet har rätt att överta arkivmaterial från en myndighet som står under dess tillsyn. Övertagande kan ske både efter överenskommelse och på grund av ett ensidigt beslut från arkivmyndigheten. När en arkivmyndighet har övertagit arkivmaterial från en annan myndighet övergår hela ansvaret för det materialet till arkivmyndigheten.

Avtal om arkivering

En kommun kan avtala med någon annan, t.ex. ett arkiveringsföretag eller en redovisningskonsult, att denne ska sköta hela eller delar av arkiveringen. Använder kommunen ett internetbaserat bokföringsprogram innebär det ofta att en viss del av arkiveringen sköts av programleverantören.

Ett avtal om arkivering kan aldrig befria den bokföringsskyldiga kommunen från ansvaret för arkiveringen. Kommunen måste försäkra sig om att arkiveringsreglerna följs och se till att det utan dröjsmål går att få tillgång till all räkenskapsinformation under hela bevarandetiden.

9 Systemdokumentation och behandlingshistorik

3 kap 11 § första punkten

Varje kommun och region ska upprätta

1. sådana beskrivningar över bokföringssystemets organisation och uppbyggnad som behövs för att ge överblick över systemet (systemdokumentation) Lag (2019:986).

Bokföringssystem är system eller delar av system där bokföringsposter och räkenskapsinformation skapas eller bearbetas.

Kommentar

Systemdokumentationen behövs för att det i ett bokföringssystem ska vara möjligt att utan svårighet följa en ekonomisk händelse från verifikation, via presentationen i registreringsordning och systematisk ordning, till årsredovisning och omvänt, samt för att förstå bokföringen och hur bokföringsposterna har behandlats. Det är både kommunen själv och externa granskare, t.ex. en externrevisor eller skatterevisor, som ska kunna förstå och överblicka systemet. Systemdokumentationen omfattar alla beskrivningar, instruktioner och annan dokumentation som gör det möjligt att förstå hur bokföringssystemet är uppbyggt.

Bokföringssystem kan vara såväl manuella som datorbaserade. Ett datorbaserat bokföringssystem kan t.ex. bestå av program för löpande bokföring, lagerbokföring, leverantörsreskontra, löneredovisning samt kassaregister. Ett manuellt bokföringssystem kan t.ex. bestå av presentation i registreringsordning och systematisk ordning, leverantörsfakturajournal samt kundfakturajournal eller bara en enkel kolumndagbok. Det kan ingå både manuella och datorbaserade delar i ett och samma bokföringssystem.

Kravet på systemdokumentation gäller samtliga bokföringssystem oavsett om de är datorbaserade eller manuella.

Utformningen av systemdokumentationen kan variera. I ett system som är lätt att överblicka behöver dokumentationen inte bli särskilt omfattande. Delar av den kan t.ex. redan finnas i bokföringsprogrammens manualer eller skapas automatiskt i programmen. I ett avancerat system behövs det ofta omfattande systemdokumentation.

Systemdokumentationen är räkenskapsinformation och ska därmed arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8. Om någon del av systemdokumentationen, t.ex. samlingsplanen, ändras ska även den ersatta versionen sparas så att det under hela bevarandetiden är möjligt att följa och förstå bokföringen vid varje tidpunkt.

9.1 Grundläggande krav på systemdokumentation

Systemdokumentationen ska innehålla

a) konto- och kodplan

b) beskrivning av hur konton och koder används och hur de sammanställs när årsbokslut eller årsredovisning upprättas, om detta inte framgår av konto- och kodplanen

c) samlingsplan

d) plan över den arkiverade räkenskapsinformationen.

Konto- och kodplan är en sammanställning över kommunens konton och koder i vilken kontonas och kodernas namn och, i förekommande fall, kontonummer och kodbeteckning eller annat identifieringstecken framgår.

Samlingsplan är en dokumentation över bokföringssystemets uppbyggnad och sambanden mellan bokföringssystemets delar.

Kommentar

Av rekommendationen framgår vad systemdokumentationen åtminstone ska innehålla för att ge den överblick över bokföringssystemet som LKBR kräver.

RKR har publicerat en idéskrift vars syfte är att beskriva kraven utifrån lagstiftning och normering samt att ge praktiska råd och exempel på hur en dokumentation av redovisningssystem kan utformas. Idéskriften är inte normerande utan avsedd att vara ett stöd som syftar till att underlätta arbetet med att ta fram en ändamålsenlig och anpassad dokumentation utifrån varje kommuns förutsättningar. Idéskriften finns att ladda ner på RKR:s webbplats.

Kontoplan

Om kommunen använder en standardkontoplan, t.ex. Kommun-BAS, räcker det med att hänvisa till denna i systemdokumentationen. Avvikelser från standardkontoplanen, t.ex. tillägg av konton, ska dock särskilt framgå. Om hänvisning görs till en standardkontoplan, blir även standardkontoplanen en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsredovisning upprättas

Det behövs inte någon beskrivning av hur konton används och hur de sammanställs när årsredovisning upprättas om detta framgår av kontoplanen, t.ex. av kontonamnen. Hur konton sammanställs när årsredovisning upprättas kan också framgå av rubrikerna eller på annat sätt i kontoplanen.

Finns beskrivningar, t.ex. konteringsinstruktioner, i ett annat dokument räcker det med att hänvisa till det dokumentet i systemdokumentationen. Om hänvisning görs till ett annat dokument, blir även det dokumentet en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Samlingsplan

Samlingsplanen ska ge en helhetsbild över bokföringssystemet. Den visar vilka delar bokföringssystemet består av, sambanden mellan dessa delar samt i övrigt hur bokföringssystemet är uppbyggt. System för orderlagerfakturering, reskontra, lönesystem, kassaregister och fakturaväxel är exempel på delar av ett bokföringssystem.

I beskrivningen av hur bokföringssystemet är uppbyggt kan det t.ex. behöva ingå uppgifter om

- i vilken omfattning systemet är datorbaserat eller manuellt,
- standardsystem eller anpassade system används,
- bokföringen sköts inom kommunen eller utanför,
- hur ofta bokföring för presentation i registreringsordning och systematiskt ordning görs,
- kommunen har flera presentationer i registreringsordning,
- vilken form och vilket format räkenskapsinformationen har,
- räkenskapsinformation överförs enligt 3 kap 14 § LKBR, och
- hur bokförda poster kan läsas.

Dokumentationen av sambanden mellan bokföringssystemets delar kan bl.a. beskriva hur delsystemen påverkar presentationen i registreringsordning och systematisk ordning, t.ex.

- om det vid registrering i delsystemet samtidigt och automatiskt sker uppdatering i presentationen i registreringsordning och systematisk ordning,
- om uppdatering i presentationen i registreringsordning och systematisk ordning sker transaktion för transaktion eller aggregerat,
- om uppdatering sker integrerat eller om en fil uppdaterar presentationen i registreringsordning och systematisk ordning, och
- hur ofta uppdatering sker.

Samlingsplanen kan också behöva innehålla beskrivningar av hur räkenskapsinformation skapas under en ekonomisk händelses väg till att bli bokförd för presentation i systematisk ordning. Ett varuinköp kan t.ex. bokföras både i lagerbokföringen och i leverantörsreskontran innan den bokförs i systematisk ordning. Samlingsplanen kan även beskriva vilken räkenskapsinformation som framställs i samband med årsredovisning, t.ex. *anläggningsregister* samt specifikationer av fordringar och skulder.

Hur detaljerad samlingsplanen behöver vara beror på bokföringssystemets omfattning och komplexitet.

Plan för att överblicka arkiverad räkenskapsinformation

En kommun ska upprätta en plan för att kunna överblicka den arkiverade räkenskapsinformationen. Av planen ska framgå vad som arkiverats, var det förvaras och vid behov även hur arkivet är uppbyggt. Planen utgör en del av systemdokumentationen. Planen kan ha olika benämningar t.ex. arkivplan, informationshanteringsplan eller gallringsplan. Syftet är dock att ge en överblick av vilken räkenskapsinformation som arkiveras och var den förvaras. Om det behövs ska det även framgå hur arkivet för räkenskapsinformation är uppbyggt.

9.1.1 Kompletterande systemdokumentation

Kommentar

För att systemdokumentationen ska ge den överblick över bokföringssystemet som LKBR kräver kan ytterligare beskrivningar behövas, utöver de grundläggande kraven. Förekomsten av automatkonteringar, flera verifikationsnummerserier eller flera datorbaserade delar i bokföringssystemet är exempel på när ytterligare beskrivningar behövs.

Nedan anges när beskrivningar behövs över hur verifikationerna identifieras, verifieringskedjor, behandlingsregler eller informationsflöden, men det kan även finnas annat som behöver beskrivas för att LKBR:s krav på överblick ska vara uppfyllt.

Vid en bedömning av vad som behöver beskrivas ska hänsyn tas till att en extern granskare ska kunna förstå och överblicka systemet. Ju mer komplext ett bokföringssystem är desto mer kompletterande dokumentation behövs för att det ska gå att förstå och få överblick över systemet.

9.1.2 Hur verifikationer identifieras

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av hur verifikationer identifieras, om

a) flera verifikationsnummerserier används,

b) identifieringen görs på annat sätt än numeriskt, eller

c) det av något annat skäl behövs för att det ska gå att förstå hur verifikationerna identifieras.

Om flera verifikationsnummerserier används, ska det av beskrivningen framgå hur serierna är indelade och vilken tidsperiod de omfattar.

Kommentar
Hur verifikationer ska identifieras framgår av kapitel 5 under rubriken Verifikationsnummer.

9.1.3 Verifieringskedjor

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av verifieringskedjor, om

a) olika identifieringstecken används för samma ekonomiska händelse i olika delar av bokföringssystemet

b) verifieringskedjorna byggts upp på olika sätt för olika bokföringsposter eller i olika delar av bokföringssystemet

c) hänvisningar och identifieringstecken inte klart framgår av räkenskapsinformationen, eller

d) det av något annat skäl behövs för att det ska gå att följa verifieringskedjor.

En verifieringskedja utgörs av hänvisningar och identifieringstecken som gör det möjligt att följa en ekonomisk händelse från verifikation, via presentationerna i registreringsordning och systematisk ordning, till årsbokslut eller årsredovisning och omvänt.

Kommentar
Exempel på hänvisningar och identifieringstecken är löpnummer, verifikationsnummer och kontonummer. I en enkel verifieringskedja används vanligen bara verifikationsnummer och kontonummer. I ett bokföringssystem som består av flera delar kan verifieringskedjan vara mer komplicerad och bestå av flera olika identifieringstecken för samma ekonomiska händelse, t.ex. löpnummer, verifikationsnummer och kontonummer.

Beskrivningen av verifieringskedjan kan exempelvis visa hänvisningar och identifieringstecken i

- bokföringssystemets olika delar,
- speciellt utformade avstämningsunderlag (t.ex. journaler eller sammandrag, dvs. länkar mellan olika delar av bokföringssystemet eller mellan presentationen i registreringsordning och verifikationen), eller
- balans- och resultatrapport, dvs. sammanställningar av presentationen i systematisk ordning.

Beskrivningen ska omfatta varje speciell typ av verifieringskedja som kan vara svår att följa. Beskrivs verifieringskedjor i programmens manualer, räcker det med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Om hänvisning görs, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

9.1.4 Behandlingsregler

En behandlingsregel är en instruktion eller liknande för t.ex. beräkning av belopp som ska bokföras, kontering, och sammanställning av uppgifter i årsredovisning.

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av behandlingsregler och hur de påverkar de enskilda bokföringsposterna, om

a) det förekommer behandlingsregler som automatiskt påverkar uppgifter om konto, kod eller belopp i en bokföringspost

b) det förekommer behandlingsregler som skapar nya bokföringsposter, eller

c) det av något annat skäl behövs för att det ska gå att förstå behandlingsregler och hur de påverkar de enskilda bokföringsposterna.

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av behandlingsregler även om det behövs för att förstå hur uppgifter i en verifikation enligt 3 kap. 8 § LKBR eller hur uppgifter i en bokföringspost avseende registreringsordning, redovisningsperiod och verifikationsnummer tagits fram.

Kommentar

Behandlingsregler kan baseras på lagar, avtal, vissa generella uppgifter såsom referensränta, index etc. och omfattar såväl manuella som datorbaserade funktioner. Behandlingsregler styr bland annat de automatiska funktioner som används i datorbaserade bokföringssystem, t.ex. konteringsregler och automatkonteringar.

Det är viktigt att behandlingsregler som har betydelse för förståelsen av skillnader mellan uppgifter i en verifikation och vad som bokförts dokumenteras. Systemdokumentationen ska därför alltid beskriva automatkonteringar, dvs. behandlingsregler som automatiskt påverkar uppgifter om konto eller belopp i en bokföringspost eller skapar helt nya bokföringsposter. Exempel på automatkonteringar är automatiskt skapade interimsposter eller när sociala avgifter eller semesterlöneskuld automatiskt beräknas och bokförs i samband med bokföring av lön.

Exempel på behandlingsregler som kan behöva beskrivas är

- behandlingsregler i system som skapar kundfakturor,
- behandlingsregler för hur verifikationer skapas, t.ex. gemensamma verifikationer där sambandet med underlaget inte klart framgår av verifikationen, eller
- manuella behandlingsregler.

Behandlingsregler som påverkar de uppgifter som ska finnas i en verifikation eller i en bokföringspost ska också beskrivas. Enligt 3 kap. 9 § LKBR ska en verifikation innehålla uppgift om när den sammanställts, när den ekonomiska händelsen inträffat, vad den avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. De uppgifter som ska kunna utläsas av en bokföringspost är registreringsordning, *redovisningsperiod* samt verifikationsnummer eller motsvarande identifieringstecken.

När datorbaserade behandlingsregler beskrivs i programmens manualer räcker det med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Manuella behandlingsregler och datorbaserade behandlingsregler som inte beskrivs i manualer dokumenteras särskilt, t.ex. i kommunens redovisningsinstruktioner eller redovisningshandböcker som en del av kommunens systemdokumentation. Om hänvisning görs till manualer, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

9.1.5 Informationsflöden

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av informationsflöden. Beskrivningen ska omfatta alla flöden som berör bokföringssystemet inklusive de delar som skapar eller bearbetar bokföringsposter. Om bokföringsposterna följer skilda behandlingsvägar, ska det framgå vilken typ av bokföringspost som följer respektive väg.

Kommentar
Både information mellan olika delar av bokföringssystemet och information till och från respektive del ska beskrivas. Detta kan med fördel göras i samlingsplanen.

9.1.6 Ytterligare beskrivningar

Kommentar
Systemdokumentationen kan, utöver vad som anges ovan behöva innehålla ytterligare beskrivningar av bokföringssystemet för att ge den överblick över systemet som LKBR kräver. Det kan t.ex. behövas en beskrivning när hänvisningsverifikationer används och det inte framgår av hänvisningsverifikationen var den ursprungliga uppgiften om den ekonomiska händelsen förvaras.

9.1.7 Systemdokumentation vid elektronisk räkenskapsinformation

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av hur elektronisk räkenskapsinformation kan tas fram i en pappershandling.

Kommentar
Enligt 3 kap. 12 § LKBR ska elektroniska handlingar med räkenskapsinformation, t.ex. kundfakturor som arkiveras elektroniskt, omedelbart kunna tas fram i en pappershandling. I systemdokumentationen ska det därför finnas beskrivningar av hur detta kan göras. Om beskrivning finns i programmens manualer, räcker det med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Om hänvisning görs, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Bestämmelsen omfattar även användande av krypteringsnycklar och behörighetskoder. Det innebär att det av systemdokumentationen ska framgå hur krypterad räkenskapsinformation kan tas fram i en pappershandling samt hur en extern granskare kan få tillgång till kommunens räkenskapsinformation om behörighetskoder används.

I kommuner som använder kassaregister ska systemdokumentationen innehålla en beskrivning av

a) kassaregistrets delar och hur dessa samverkar

b) programmeringar och inställningar.

Kommentar
Med *kassaregister* avses kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster.

Kravet på systemdokumentation för *kassaregister* gäller alla kommuner som använder *kassaregister*, oavsett om kassaregistret är certifierat eller inte. Systemdokumentationen behövs för att en extern granskare ska kunna förstå hur kassaregistret har behandlat de ekonomiska händelserna.

Beskrivningen vilka delar kassaregistret består av och hur de samverkar finns normalt i de manualer som hör till kassaregistret. Det räcker i det fallet med att hänvisa till manualerna i systemdokumentationen. Om hänvisning görs, blir även manualerna en del av systemdokumentationen och därmed räkenskapsinformation som ska arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Uppgift om programmeringar och inställningar kan i många kassaregister tas fram med hjälp av en funktion för utskrift av inställda programmeringar. Om gjorda programmeringar och inställningar kommer ut i form av koder, ska kommunen, med hjälp av t.ex. manualer, kunna förklara vad koderna innebär. Ett exempel på en uppgift som ska framgå är inställd mervärdesskattesats.

9.2 Systemdokumentation för behandlingshistorik

Systemdokumentationen ska innehålla en beskrivning av hur och var behandlingshistoriken skapas, om det behövs för att ge överblick över kommunens behandlingshistorik.

Kommentar
En beskrivning kan behövas om behandlingshistoriken skapas i olika delar av bokföringssystemet eller dokumenteras på olika sätt, t.ex. genom utskrift i en del av systemet och elektroniskt i en annan del.

9.2.1 Behandlingshistorik

3 kap 11 § andra punkten
Varje kommun och region ska upprätta
--
2. sådana beskrivningar över genomförda bearbetningar inom systemet som gör det möjligt att utan svårighet följa och förstå behandlingen av de enskilda bokföringsposterna (behandlingshistorik). Lag (2019:986).

Kommentar
Behandlingshistoriken ska göra det möjligt att i efterhand, t.ex. vid interna och externa kontroller, se när en bearbetning är gjord, i vilken turordning olika bearbetningar har gjorts och vilka behandlingsregler som har tillämpats för enskilda bokföringsposter. Det ska utan svårighet gå att konstatera vilken version av kontoplan, samlingsplan, behandlingsregler m.m. som gällde vid en viss tidpunkt.

Hur behandlingshistoriken ska utformas varierar mellan olika bokföringssystem. Varje kommun ska utforma behandlingshistoriken så att den är anpassad till kommunens bokföringssystem och LKBR:s krav. Behandlingshistoriken kan antingen framställas separat eller ingå i annan räkenskapsinformation. Exempel på det senare är när ändringar i kontoplanen syns direkt i kontoplanen eller när behandlingshistoriken för ett *kassaregister* finns i journalminnet. I många bokföringsprogram och *kassaregister* skapas och lagras behandlingshistorik automatiskt och kan skrivas ut vid behov.

Kravet på behandlingshistorik gäller både datorbaserade och manuella system, men i manuella system framgår normalt behandlingshistoriken av bokföringen.

Behandlingshistoriken är räkenskapsinformation och ska därmed arkiveras enligt bestämmelserna i kapitel 8.

Behandlingshistoriken ska visa de bokföringsposter som har tillförts bokföringssystemet samt – i datorbaserade system – registreringsdatum.

Behandlingshistoriken ska även beskriva förändringar i bokföringssystemet som påverkar bokföringsposternas behandling samt när dessa förändringar infördes.

Kommentar
Registreringsdatum är det datum bokföringsposten har tillförts systemet, vilket inte behöver vara samma datum som den ekonomiska händelsen hänförts till.

Exempel på förändringar i bokföringssystemet som påverkar bokföringsposternas behandling är när nya programversioner eller nya delsystem tas i bruk, när ändringar görs i fasta registeruppgifter, t.ex. procentsats för automatkontering av mervärdesskatt eller sociala avgifter, eller när konton läggs till i kontoplanen. Förändringar i bokföringssystemet som inte påverkar bokföringsposternas behandling, t.ex. ändringar i kommunens kundregister, omfattas inte av kraven på behandlingshistorik.

9.2.2 Behandlingshistorik i kassaregister

Kommentar
Med *kassaregister* avses kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster.

Ett kassaregister är en del av bokföringssystemet och omfattas därför av bestämmelserna om behandlingshistorik.

Kommentar
Från ett *kassaregister* tas olika uppgifter fram som utgör underlag för bokföringen, t.ex. dagens försäljningssumma samt mervärdesskattebelopp fördelat på olika skattesatser. För att kunna förstå de uppgifter som ett *kassaregister* tar fram är det nödvändigt att veta hur kassaregistret har hanterat registrerade enskilda poster.

Kravet på behandlingshistorik innebär att förändringar i programmeringar och inställningar som påverkar bokföringen ska dokumenteras. När kassaregistret tas i bruk, och vid varje tillfälle en ändring görs av programmet eller dess inställningar, ska det dokumenteras vilka inställningar eller ändringar som har gjorts och när dessa gjordes.

Kommentar
Ett exempel på en ändring som ska dokumenteras är justering av inställd mervärdesskattesats.

I många *kassaregister* skapas och lagras behandlingshistorik automatiskt och kan skrivas ut vid behov. I ett certifierat *kassaregister* ska programmeringar och inställningar kunna utläsas av kontrollremsan eller journalminnet enligt bestämmelserna om *kassaregister* i skatteförfarandelagen (2011:1244).

10 Ikraftträdande

Ikraftträdande

Rekommendationen gäller fr.o.m. räkenskapsåret 2026. Ändringar sedan föregående rekommendation är markerade med grå skuggning.

Denna rekommendation ersätter rekommendation RKR R1 Bokföring och arkivering (november 2024) samt Vägledning bokföring och arkivering (2019).

11 Bakgrund

Denna rekommendation har uppdaterats med anledning av en uppdatering av LKBR, som trädde i kraft 1 juli 2024. Uppdatering avser främst att en ursprunglig handling får förstöras så snart räkenskapsinformationen på ett säkert sätt överförts till en annan handling. Tidigare var kravet att det ursprungliga materialet skulle sparas de tre första åren. I övrigt moderniseras språket om arkivering av räkenskapsinformation m.m. Bland annat ersätts begreppet dokument med pappershandling, begreppet maskinläsbart medium med elektronisk handling samt arkiveringstid med bevarandetid. Begreppet mikroskrift utmönstras. Därtill blir regleringen av former för bevarande modernare och mer konsekvent vilket innebär att elektroniska handlingar ska bevaras med sitt ursprungliga informationsinnehåll och format. Tidigare gällde att maskinläsbart medium med räkenskapsinformation skulle bevaras i det skick materialet hade när det kom till kommunen respektive fick när räkenskapsinformationen sammanställdes.

I denna version har även en sammanslagning gjorts av rekommendationen och den tidigare sidoordnade vägledningen. Anledningen till detta är att ge en mer sammanhållen bild av normeringen med tillhörande kommentarer.

11.1 Överväganden och motivering

Regler om bokföring och arkivering återfinns i 3 kap. LKBR och vissa definitioner finns i 2 kap. Lagens regleringar av kommuners bokföring och arkivering är relativt översiktliga. RKR gör bedömningen att det behövs kompletterande normering för att underlätta kommunernas praktiska arbete med bokföring och arkivering och skapa förutsättningar för jämförbarhet.