



GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN

Med BAS som bas?

En studie om BAS-kontoplanens standardisering
inom svenska branschorganisationer

Klas Martinsson

Anton Åstrand

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Externredovisning
Vårterminen 2018

Handledare: Christer Dagman
Examinator: Peter Beusch

Förord

Vi vill börja med att rikta ett tack till vår handledare Christer Dagman, för det stöd och den feedback som han har gett oss under studiens genomförande. Vi vill även tacka Claes Eriksson (Srf Konsulterna), som har bidragit med tankar och material i ämnet, samt kontaktuppgifter till personer inom flera branschorganisationer. Vidare vill vi tacka Ann Margaret Dahlström (SvK), Robert Heed (SKL), Sven Knutson (RF), Peter Nilsson (LRF), Hans Stark (SKL) och Elisabet Sundberger (SABO), för den kunskap som de har förmedlat in i studien genom att ställa upp på intervjuer. Vi vill även tacka Mathias Börjesson och Jonatan Nilsson för hjälp med korrekturläsning. Slutligen vill vi tacka seminariegruppen vid Handelshögskolan i Göteborg, för återkoppling och tankar kring uppsatsen, något som har utgjort ett positivt bidrag till dess utveckling och slutliga kvalitet.

Klas Martinsson och Anton Åstrand
Göteborg, den 28 maj 2018

Sammanfattning

Titel:	Med BAS som bas? En studie om BAS-kontoplanens standardisering inom svenska branschorganisationer
Seminariedatum:	2018-05-04
Kurs:	FEG313 Redovisning, kandidatuppsats
Författare:	Klas Martinsson och Anton Åstrand
Handledare:	Christer Dagman
Examinator:	Peter Beusch
Nyckelord:	<i>BAS-kontoplanen, branschorganisationer, standardisering</i>
Bakgrund:	1976 framställdes den första BAS-kontoplanen, som var tänkt att utgöra en standard för hur svenska organisationer oavsett verksamhetskaraktär skulle kontera affärshändelser. På uppdrag av BAS-organisationen pågår det idag en större översyn av BAS-kontoplanen och dess användning.
Syfte:	Syftet med uppsatsen är att undersöka om den nuvarande BAS-kontoplanen är standardiserad i de svenska branschorganisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening och som har upprättat egna branschkontoplaner, samt identifiera bakomliggande faktorer som kan ligga till grund för att BAS-kontoplanen efterföljs, alternativt inte efterföljs, av dessa branschorganisationer.
Metod:	Studiens syfte och frågeställningar besvaras genom en tvärsnittsdesign som är uppdelad i två delar. I den första delen utgör metoden en mer kvantitativ innehållsanalys. Den ligger till grund för studiens andra del som utgörs av mer kvalitativt semistrukturerade intervjuer. Det insamlade materialet analyseras sedan i relation till den teoretiska referensramen.
Slutsats:	Givet de förutsättningar som har presenterats i studien och så långt vi har kunnat se är BAS-kontoplanen standardiserad i olika hög grad i olika branschkontoplaner. I en del branschkontoplaner tycks BAS-kontoplanen vara mer standardiserad till <i>beteckningar</i> än till <i>placeringar</i> ,

medan den i andra fall verkar vara mer standardiserad till placeringar än den är till beteckningar.

Studien har indikerat att det som kan ligga till grund för att standardiseringen efterföljs skulle kunna systematiseras enligt följande kategorier: *jämförelsefaktor*, *identifieringsfaktor*, *effektiviseringsfaktor*, *styrningsfaktor* samt *legal faktor*. Utifrån studien kan vi vidare konstatera att både branschernas *särarter* och *historiska aspekter* har lyfts fram som två centrala anledningar till att nutida skillnader finns mellan BAS-kontoplanen och de aktuella branschkontoplanerna. Den historiska aspekten skildrar något som historiskt sett har varit på ett särskilt sätt, men där en förändring inte har ansetts vara motiverad idag, på grund av att skillnaden har blivit så pass etablerad av användare inom branschen.

Abstract

- Title:** With BAS as base? A study of the BAS chart of accounts' standardization within Swedish trade organizations
- Seminar date:** 2018-05-04
- Course:** FEG313 Accounting, Bachelor Thesis
- Authors:** Klas Martinsson och Anton Åstrand
- Supervisor:** Christer Dagman
- Examiner:** Peter Beusch
- Keywords:** *BAS chart of accounts, trade organizations, standardization*
- Background:** In 1976, the first BAS chart of accounts was made, which was supposed to constitute a standard for how Swedish organizations should account for business events regardless of their business characteristics. On behalf of the BAS organization, a major review of the BAS account schedule and its use is currently underway.
- Purpose:** The purpose of the essay is to investigate if the BAS chart of accounts is standardized in the different Swedish line of business which are members of the BAS association and have established their own business chart of accounts, as well as identify underlying factors as to why the BAS accounting chartz is followed, or not followed, by these industry organizations.
- Method:** The purpose of the study is answered through a cross-sectional design which is divided into two parts. In the first part, a content analysis forms the method that contribute to the second part which consists a semistructured interview. The data is then analyzed in relation to the theoretical reference frame.
- Conclusion:** Given the conditions presented in the study and as far as we've been able to see, the BAS chart of accounts is standardized to varying degrees in different industries accounts. In some industries accounts, the BAS chart of accounts appears to be more standardized in *placements*, while in other cases it appears to be more standardized for, in *labels*.

The study has indicated that the basis for the standardization could be categorized according to the following categories: *comparison, identification, efficiency, governance* and *legal factors*. Based on the study, we can also state that the distinctive features of both *industries* and *historical aspects* have been highlighted as the main reasons for the differences between the BAS chart of accounts and the current industries accounting plans. The historical aspect described something that historically has been in a particular way and therefore, a change has not been considered motivated today, due to the fact that the difference has been established by users in the industry.

Förkortningar

ADB	Automatisk databehandling
BAS	Baskontoplan för affärsredovisning i små och medelstora företag
LRF	Lantbrukarnas Riksförbund
M-planen	Mekanförbundets normalkontoplan
SAF	Svenska arbetsgivarförbundet
SCB	Statistiska centralbyrån
SIS	Standardiseringskommissionen i Sverige
SKL	Sveriges Kommuner och Landsting
SRU	Standardiserat räkenskapsutdrag
SvK	Svenska kyrkan
RF	Riksidrottsförbundet
ÅRL	Årsredovisningslagen

Innehållsförteckning

Kapitel 1

Introduktion	1
1.1. Inledning.....	1
1.2. Bakgrund	2
1.2.1. Historiskt synsätt.....	2
1.2.2. Nutida synsätt	3
1.2.3. Medlemmar och intressenter i BAS-organisationen	3
1.3. Problemformulering	4
1.4. Syfte.....	5
1.5. Definitioner.....	6
1.6. Avgränsningar.....	6
1.7. Dispositioner.....	7

Kapitel 2

Teoretisk referensram	8
2.1. Standardisering	8
2.1.1. Olika grader av standardisering.....	8
2.1.2. Fördelar med en standardiserad affärsredovisning	9
2.1.3. Nackdelar med en standardiserad affärsredovisning	9
2.2. BAS-kontoplanens grundprinciper.....	11
2.2.1. Grundprinciper för BAS-kontoplanen 1976.....	11
2.2.2. Grundprinciper för BAS-kontoplanen 2018.....	11
2.3. Kostnadsslags- eller funktionsindelning	12
2.4. Kontoplanens struktur	12
2.4.1. Kontoklasser	14
2.4.2. Kontogrupper	15
2.5. Bransch- och företagsanpassning	15
2.5.1. Begränsningar för branschanpassningar	15
2.5.2. Fria kontogrupper	16
2.5.3. Parallellkoppling av kontoklasserna 3 och 4.....	16

Kapitel 3

Metodbeskrivning	18
3.1. Förkunskaper	18
3.2. Metoddesign.....	18
3.3. Forskningsmetoder	19
3.3.1. Innehållsanalys.....	19

3.3.2. Intervjuer	20
3.4. Urval av branschkontoplaner	21
3.5. Urval av respondenter	22
3.5.1. Ann Margaret Dahlström, SvK (Kyrk-BAS).....	22
3.5.2. Sven Knutson, RF (RF BAS)	23
3.5.3. Peter Nilsson, LRF (LRF BAS)	23
3.5.4. Robert Heed och Hans Stark, SKL (Kommun-BAS och L-BAS)	23
3.5.5. Elisabet Sundberger, SABO (FastBAS).....	23
3.6. Datainsamling och bearbetning	23
3.6.1. Innehållsanalys.....	23
3.6.2. Intervju.....	24
3.7. Tillvägagångssätt för analysen	25
3.8. Metoddiskussion.....	26

Kapitel 4

Empiriskt material.....	29
4.1. Byggbranschen (Bygg BAS 99)	29
4.1.1. Bakgrund.....	29
4.1.2. Relationen till BAS grundprinciper	30
4.1.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	30
4.1.4. Kommentarer till kontostrukturen i Bygg BAS.....	31
4.2. Fastighetsbranschen (FastBAS 2017).....	31
4.2.1. Bakgrund.....	31
4.2.2. Relationen till BAS grundprinciper	32
4.2.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	32
4.2.4. Kommentarer till kontostrukturen i FastBAS	33
4.3. Hotell- och restaurangbranschen (HR 2013).....	33
4.3.1. Bakgrund.....	33
4.3.2. Relationen till BAS grundprinciper	34
4.3.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	34
4.3.4. Kommentarer till kontostrukturen i HR	34
4.4. Kommuner och landsting (Kommun-BAS 13 och L-BAS 2013)	35
4.4.1. Bakgrund.....	35
4.4.2. Relationen till BAS grundprinciper	35
4.4.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	36
4.4.4. Kommentarer till kontostrukturen i Kommun-BAS.....	37
4.4.5. Kommentarer till kontostrukturen i L-BAS.....	38
4.5. Lantbruksbranschen (LRF BAS 2017).....	39

4.5.1. Bakgrund.....	39
4.5.2. Relationen till BAS grundprinciper	40
4.5.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	40
4.5.4. Kommentarer till kontostrukturen i LRF BAS.....	41
4.6. Riksidrottsförbundet (RF BAS 2017).....	41
4.6.1. Bakgrund.....	41
4.6.2. Relationen till BAS grundprinciper	42
4.6.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	42
4.6.4. Kommentarer till kontostrukturen i RF BAS	42
4.7. Svenska kyrkan (Kyrk-BAS 2016)	43
4.7.1. Bakgrund.....	43
4.7.2. Relationen till BAS grundprinciper	43
4.7.3. Fördelar och nackdelar med standardisering	43
4.7.4. Kommentarer till kontostrukturen i Kyrk-BAS	44

Kapitel 5

Aanalys	45
5.1. Komparativ analys av kontoplanerna.....	45
5.1.1. Introduktion till den komparativa analysen	45
5.1.2. Kontoplanen i Bygg BAS.....	48
5.1.3. Kontoplanen i FastBAS	48
5.1.4. Kontoplanen i HR.....	49
5.1.5. Kontoplanen i Kommun-BAS	49
5.1.6. Kontoplanen i L-BAS.....	50
5.1.7. Kontoplanen i RF BAS	51
5.1.8. Kontoplanen i LRF BAS.....	51
5.1.9. Kontoplanen i Kyrk-BAS	52
5.1.10. Diskussion.....	52
5.1.11. Sammanfattning.....	53
5.2. Systematisering av fördelaktiga faktorer	55
5.2.1. Introduktion till systematisering av fördelar	55
5.2.2. Jämförelsefaktor	55
5.2.3. Igenkänningsfaktor	56
5.2.4. Effektiviseringsfaktor	56
5.2.5. Styrningsfaktor.....	57
5.2.6. Legal faktor	57
5.3. Systematisering av problematiska faktorer.....	57
5.3.1. Anses det inte längre finnas någon problematik med standardisering?	57

5.3.2. Ett strukturellt problem för standardisering.....	58
5.3.3. Möjliga orsaker till skillnader.....	59
5.3.4. En skillnad som är etablerad i historien.....	60
5.3.5. Ett betydande problem för standardisering idag?	61

Kapitel 6

Slutsats.....	63
6.1. Med BAS som bas.....	63
6.1.1. Är BAS-kontoplanen standardiserad?.....	63
6.1.2. Fördelaktiga och problematiska faktorer.....	64
6.2. Vidare forskning.....	65

Källförteckning

Bilaga A: Intervjuer

Bilaga B: Mailkontakter

Bilaga C: Branschkontoplaner

Kapitel 1

Introduktion

I detta inledande kapitel presenteras den problematik som studien bygger på. Inledningsvis skildras bakgrunden till ämnesområdet och dess problembeskrivning mynnar ut i uppsatsens forskningsfrågor, vilka leder till studiens syftesformulering. Sedan presenteras studiens definitioner, avgränsningar och disposition.

1.1. Inledning

I början av 1970-talet samlades en arbetsgrupp under ledning av professor Tryggve Paulsson Frenckner, på uppdrag av SAF och Sveriges Industriförbund.¹ 1976 framställde arbetsgruppen den första BAS-kontoplanen, som var tänkt att utgöra en standard för hur svenska organisationer oavsett verksamhetskaraktär skulle kontera affärshändelser. Projektet såg ut att lyckas när SIS antog kontoplanen som en svensk standard 1980.² Men det dröjde inte länge förrän branschpassade variationer av BAS-kontoplanen utvecklades och samma år fanns det, utöver BAS-kontoplanen, ett tiotal olika branschkontoplaner.³ Å ena sidan kan det alltså se ut som att projektet misslyckades i praktiken. Å andra sidan lyckades den i teorin, då BAS-kontoplanen fortfarande benämns som ”standard” inom svensk redovisning.⁴ Men hur standardiserad är egentligen den svenska standarden idag? På uppdrag av BAS-organisationen pågår det idag en större översyn av BAS-kontoplanen och dess användning.⁵ Den här uppsatsen vill utgöra ett bidrag till granskningen, genom att analysera hur branschkontoplaner kan relatera till BAS-kontoplanen idag.

¹ Svenska arbetsgivareföreningen, *BAS-redovisning i mindre och medelstora företag: Företagsanpassad internredovisning med enhetlig affärsredovisning* (Stockholm: SAF:s förlag, 1982), s. 3-4.

² Ibid.

³ Ibid., s. 29.

⁴ BAS-intressenternas förening, 'Historik och utveckling', *BAS*, 2016.

⁵ Claes Eriksson, ”Uppsats om användandet av BAS-kontoplanen” (uppsatsunderlag, Srf Konsulterna och BAS-organisationen, 2017-12-11), s. 1.

1.2. Bakgrund

1.2.1. Historiskt synsätt

BAS-kontoplanens första upplaga (BAS 76) gavs ut i samband med att en ny bokföringslag trädde i kraft 1977.⁶ Skyldigheten att bokföra breddes ut och kretsen av bokföringsskyldiga innefattade, från och med den nya lagstiftningen, nästan samtliga näringsidkare med undantag för jordbrukare.⁷ Sedan en lång tid tillbaka hade man ansett att den gamla bokföringslagen från 1929 varit föråldrad, bland annat eftersom den inte kunde förutse och därmed inte kunnat anpassas till de moderna bokföringsmetoderna som den datatekniska utvecklingen bidrog till.⁸

I sin studie analyserar Lars A. Samuelson de olika modeller som har använts under årens utveckling och ger en bild av vad som historiskt skett med hanteringen av bokföring i Sverige.⁹ Han beskriver att M-planen togs fram 1945, för att användas inom industrin för mekaniker och elingenjörer.¹⁰ Den växte sedan till att bli en användbar modell för över 20 andra industrier. Då M-planen användes på bred front och blev en slags praxis, fick den därmed svårt att klara av adapteringen till de mer datoriserade processer som under tiden utvecklades i samhället. Samuelson påpekar att revisorers konservativa natur, som varit internationellt känd, bidragit till att man hållit sig till det tillgängliga systemet som var M-kontoplanen, så länge det inte funnits bättre alternativ.¹¹

BAS-kontoplanen introducerades som en officiell standard, men tillät samtidigt företag att designa sina bokföringssystem utefter sina egna behov.¹² Den tidigare standardiserade M-planen kan agera som exempel för Samuelsons kritik mot just standardiseringen av dessa system. De utbredda och standardiserade modellerna kunde inte anpassa sig och vara flexibla för föränderliga miljöer, vilket orsakar problem i utvecklingen av dem.¹³ Samuelson menar fortsatt att ju större och mer använd BAS-kontoplanen blir, desto svårare blir det för den att anpassa sig till samhällets utveckling och de praktiska förändringar som kan bli nödvändiga.¹⁴

⁶ Eva Hedenström & Hans Malmquist, *Redovisning och bokföring: Med utgångspunkt i BAS-planen. Örmingsbok med lösningar* (Lund: Studentlitteratur, 2015), s. 49.

⁷ Trygve Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning: Externt och internt* (2:a uppl. Lund: Studentlitteratur, 1982), s.21.

⁸ Jan Bökmark & Bo Svensson, *Bokföringslagen: Kommentar till 1976 års lagstiftning* (2:a uppl. Stockholm: Liber förlag, 1980), s. 9.

⁹ Lars A. Samuelson, "The Development of Models of Accounting Information Systems in Sweden" i *Scandinavian Journal of Management* 5, no. 4 (1989): 293-310., s. 294.

¹⁰ Ibid., s. 300.

¹¹ Ibid., s. 305.

¹² Ibid., s. 301.

¹³ Samuelson, "The development of models of accounting", s. 303.

¹⁴ Ibid.

BAS-kontoplanen förändras och uppdateras i takt med nya lagar som träder i kraft då den skall anpassas efter exempelvis årsredovisningslagen och skattelagar.¹⁵ År 1996 föranledde detta till att EU BAS 97 togs fram vilken uppdaterades till EU BAS 99. Den var den aktuella standarden tillsammans med BAS 96 som var anpassad för vissa typer av företag.¹⁶ År 2000 ersattes dock både EU BAS 99 och BAS 96 av BAS 2000 som senare utvecklats till den BAS som sedan 2003 uppdateras årligen.¹⁷

1.2.2. Nutida synsätt

I sin bok om redovisning skriver Eva Hedenström och Hans Malmquist att en kontoplan som är funktionell underlättar den löpande bokföringen och arbetet med bokslut, därtill även de efterföljande rapporterna som tas fram.¹⁸ Vidare kan man därför föreställa sig att processen som innefattar de bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen enklare kan hanteras genom användandet av BAS-kontoplanen. BAS-kontoplanen är anpassad efter årsredovisningslagen, skattelagstiftningen och redovisningsrekommendationer och dess utformning syftar till framställandet av resultat- och balansräkning enligt årsredovisningslagen.¹⁹

BAS-organisationen består av BAS-intressenternas förening och BAS-kontogruppen i Stockholm, de samverkar för att tillgodose kontoplanen. BAS-kontogruppen i Stockholm driver arbetet med underhåll, revidering och förbättring av BAS-kontoplanen.²⁰ Från och med 2015 har arbetet med kontoplanen och produktionen av sakinnehållet utvecklats av Srf Konsulterna i enlighet med BAS instruktioner, vilket grundar sig i ett samarbetsavtal där BAS fortsatt är ägare till immateriella rättigheter och ansvarig för innehåll, inriktning och kvalitet.²¹ Även administrationen av BAS-föreningen och BAS-bolaget hanteras numera av Srf Konsulterna.²²

1.2.3. Medlemmar och intressenter i BAS-organisationen

Medlemmarna i BAS-intressenternas förening är intressenter för kontoplanens utveckling som företräder branschorganisationer, intresseföreningar och statliga myndigheter.²³ Medlemmarna listas nedan, där tabellen särskiljer de medlemmar med, respektive utan rösträtt.

¹⁵ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2017* (Stockholm: BAS: Wolters Kluwer, 2017), s. 9.

¹⁶ BAS-intressenternas förening, 'Historik och utveckling', BAS, 2018.

¹⁷ Ibid.

¹⁸ Hedenström & Malmquist, *Redovisning och bokföring*, s. 49.

¹⁹ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2017*, s. 9.

²⁰ Ibid., s. 9-10.

²¹ BAS-intressenternas förening, 'Övrigt', BAS, 2018.

²² Ibid.

²³ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2017*, s. 10.

Medlemmar med rösträtt	Medlemmar utan rösträtt
Bokföringsnämnden	Bolagsverket
FAR	Ekonomistyrningsverket
Föreningsgruppen SIE-Gruppen	Elektriska Installatörsorganisationen EIO
Föreningen Svenskt Näringsliv	Fastighetsägarna Sverige
LRF Konsult	Föreningen Företagsekonomiska Institutet 1888
Skatteverket	Näringslivets Regelnämnd (NNR)
Statistiska centralbyrån	Riksidrottsförbundet
Svenska kyrkan	SABO AB
Sveriges Byggindustrier	SCR Svensk Camping
Srf Konsulterna	Svensk Energi - Swedenenergy - AB
	Sveriges Kommuner och Landsting
	Visita - Svensk besöksnäring

Tabell 1: BAS-intressenternas medlemmar

Intressenterna verkar således inom skilda branscher där de olika företagen mellan branscherna har olika typer av affärshändelser. Företag skapar sina egna kontoplaner genom att använda BAS-kontoplanen som ett ramverk vilket gör att man skapar en enhetlighet mellan sig.²⁴ De branschanpassningar som tillgodoses genom BAS skall göra kontoplanen mer tillämpbar i näringslivet. Ingreppen i branschernas anpassade strukturer bör dock vara begränsade då BAS i sin helhet står för en standardisering av kontering som i sin tur skall rationalisera användandet.²⁵

1.3. Problemformulering

En princip för BAS-kontoplanen är, enligt Hedenström och Malmquist, att den ska kunna appliceras av de flesta företag oavsett storlek, bransch och ägandeform.²⁶ Det anmärkningsvärda med denna princip är att den inte är helt överensstämmande med syftet bakom standardiseringen när projektet startade 1972. Grundtanken bakom projektet var att BAS-kontoplanen skulle vara ”avsedd att utgöra den gemensamma grunden för alla kontoplaner i mindre och medelstora företag.”²⁷ Här framträder alltså ett glapp mellan projektets ursprungliga syfte och dess senare utfall. Förvånansvärt nog skriver Samuelson att den förtroendevalda ordföranden för projektet, Tryggve Paulsson Frenckner, själv var en motståndare till standardisering och att detta skulle ha påverkat utfallet av

²⁴ Hedenström & Malmquist, *Redovisning och bokföring*, s. 50.

²⁵ Ibid., s. 54.

²⁶ Ibid., s. 50.

²⁷ Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning*, s. 27.

standardiseringsprojektet.²⁸ Han skildrar hur arbetsgruppen, under Paulsson Frenckners ledning, fick ett kritiskt tänkande av projektets syfte, i och med att han ständigt betonade olika risker och nackdelar med standardisering.²⁹ 1980 antyder Paulsson Frenckner själv att grundtanken förändrades redan när arbetsgruppen började utforma BAS-kontoplanen.³⁰ Samuelson drar slutsatsen att standardiseringen förmodligen skulle ha drivits längre om Paulsson Frenckner inte hade varit inblandad.³¹

BAS-kontoplanen utgår från en kostnadsslagsindelad resultaträkning och därför kan det uppstå problem när någon väljer att redovisa enligt en funktionsindelning. Den djupare problematiken grundar sig i att liknande kostnader kan uppstå inom olika funktioner. Till exempel kan lönekostnader anses ingå i både tillverkningsomkostnader och kostnader för sålda varor. En kostnad som någon betraktar som omkostnader skulle även kunna betraktas som en direkt kostnad av någon annan. Definitionsfrågan medför alltså ett problem för standardiseringen. Bör kostnader för drivmedel inom åkerier bokföras i kontoklass 4 istället för i kontoklass 5 eller 6, då det finns en direkt koppling mellan förbrukningen av drivmedel och utförd åkeritjänst? Bör personalkostnader inom tjänsteföretag bokföras på konton i kontoklass 4 istället för i kontoklass 7, då dessa kostnader skulle kunna motsvara kostnader för sålda varor i ett handelsföretag? BAS-organisationen påpekar även att det är viktigt att kontostrukturen bibehålls så mycket som möjligt, men samtidigt finns det inga formella rutiner eller tidsintervaller för någon granskning av branschkontoplaner.³²

I den här studien blir det därmed intressant att undersöka följande: **(1) Är BAS-kontoplanen standardiserad i de svenska branschorganisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening och som har upprättat egna branschkontoplaner? (2) Vilka faktorer kan ligga till grund för att BAS-kontoplanen efterföljs, alternativt inte efterföljs, inom dessa branschorganisationer?**

1.4. Syfte

Syftet med uppsatsen är att undersöka om den nuvarande BAS-kontoplanen är standardiserad i de svenska branschorganisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening och som har

²⁸ Lars A. Samuelson, 'Kommentarer av Lars A. Samuelson', i N. Olve och L. Samuelson (red.), *Från kostnadsberäkning till ekonomisk styrning: Fyrtio år kostnadsintäktanalys med Paulsson Frenckner* (Stockholm: Sveriges Mekanförbund, 1986), s. 178-179.

²⁹ Ibid., s. 179.

³⁰ Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning*, s. 28.

³¹ Samuelson, 'Kommentarer av Lars A. Samuelson', s. 179.

³² BAS-intressenternas förening, *Svensk redovisning: Bokföringsboken 2018* (4:e uppl. Stockholm: Norstedts juridik AB, 2018), s. 450-452; Eriksson, C., 2018.

upprättat egna branschkontoplaner, samt identifiera bakomliggande faktorer som kan ligga till grund för att BAS-kontoplanen efterföljs, alternativt inte efterföljs, av dessa branschorganisationer.

1.5. Definitioner

Termen *kontoklasser* syftar på den mest övergripande indelningen av en kontoplan och är tänkt att följa grupperingarna i en resultat- och balansräkning. Vidare syftar termen *kontogrupper* på de grupperingar av liknande konton inom kontoklasserna. Detta förklaras mer ingående under den teoretiska referensramen (kapitel 2). *Affärsredovisning* definieras som den del av redovisningen som omfattas av ett företags affärshändelser med omvärlden.³³ Vid hänvisning till en branschkontoplan, åsyftas alltid den senaste versionen av denna, såvida inget annat framgår av texten. Till exempel syftar alltså ”FastBAS” på ”FastBAS 2017.” I studien har *standardisering* av en kontoplan definierats utifrån kontons placering, beteckning och innehåll. I och med att dessa kan kombineras på olika sätt, uppstår olika grader av standardisering. Detta förklaras mer ingående i introduktionen till analysen (kapitel 5).

1.6. Avgränsningar

De flesta företag i Sverige anses använda BAS-kontoplanen i någon form, vilket gör det komplext att undersöka skillnaderna som uppstår vid användningen. Denna studie har avgränsats till att endast granska kontoplaner som någon branschorganisation i BAS-intressenternas förening har upprättat. Vi är väl medvetna om att en sådan studie inte kommer att ge någon heltäckande bild över hur standardiserad BAS-kontoplanen är, eftersom det finns ett stort antal svenska företag som utgår från BAS-kontoplanen och tillämpar den i olika hög grad. I och med denna avgränsning kommer vi inte att undersöka hur standardiserad eller icke-standardiserad BAS-kontoplanen är som helhet i Sverige.

Vidare omfattar denna studie endast en granskning av kontoplanernas struktur i kontoklasser och kontogrupper. Uppsatsen undersöker alltså inte konton som finns under dessa kontogrupper. Detta innebär att ytterligare skillnader möjligen återfinns på lägre nivåer i kontoplaner och mer specifika konton. Eftersom den aktuella studien inte har omfattat en granskning på lägre kontonivåer än kontogrupper, har endast en standardisering utifrån en kontogrups *placering* och *beteckning* kunnat undersökas, inte utifrån en kontogrups *innehåll*.

³³ Jfr BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2018*, s. 457.

Det är enbart kontoklass 1 till 8, med underliggande kontogrupper, som omfattas av studien. Kontoklass 0 ligger nämligen utanför den formella kontoplanen, då den består av kompletterande information och statistik som inte betraktas som redovisningsinformation. Kontoklass 9 innehåller information för internredovisning och är inte heller aktuell vid en granskning av affärsredovisning.³⁴

1.7. Disposition

Uppsatsen är uppdelad i sex kapitel. *Första kapitlet* utgörs av inledning, bakgrund, problemformulering, syfte samt avgränsningar. I studiens *andra kapitel* redogörs för den teoretiska referensramen som samlats in för att ställas i relation till det insamlade materialet och kunna besvara studiens frågeställningar. I det *tredje kapitlet* beskrivs hur vi har gått tillväga för att besvara frågeställningarna och uppfylla studiens syfte. Här beskrivs de metoder som använts för att samla in och analysera datan samt diskussioner kring huruvida valen av metoder har gjorts och vilka svagheter och nackdelar de kan tänkas ha. Men även hur vi har arbetat för att få ut det bästa av dem. I det *fjärde kapitlet* återges sedan det insamlade datamaterialet som har ansetts relevant för studiens syfte. Material har även genomgått en bearbetning för att kunna utveckla analysen. I det *femte kapitlet* delges sedan den analys som gjorts. Här analyseras materialet och kopplas sedan samman med den teoretiska referensramen. I det *sjätte kapitlet* delges de slutsatser som tagits utifrån det insamlade materialet och analysen. Här besvaras de frågeställningar som ställts samt hur vi uppnått studiens syfte.

³⁴ Ibid., s. 436.

Kapitel 2

Teoretisk referensram

I detta kapitel framställs studiens teoretiska referensram. Till grund för innehållet ligger den senaste versionen av Bokföringsboken som har publicerats av BAS-organisationen 2018. Här används även Tryggve Paulsson Frenckners bok *BAS-redovisning: Externt och internt* från 1982, såväl som hans manuskript från 1953 som aldrig slutfördes, men som publicerades 1986 i boken, *Från kostnadsberäkning till ekonomisk styrning: Fyrtio år kostnadsintäktsanalys med Paulsson Frenckner*.

2.1. Standardisering

Utifrån vad vi har kunnat se, finns det inte mycket omskrivet när det kommer till resonemang kring standardisering av den svenska affärsredovisningen. Paulsson Frenckner tycks i särklass vara den enskilda person som, inom området, både har haft störst inflytande och publicerat mest i skrift.³⁵ I egenskap av professor i företagsekonomi vid Handelshögskolan i Stockholm och ordförande för den första arbetsgruppen bakom BAS-kontoplanen, kan hans tankar inom ämnet betraktas som högst relevanta för denna studie.³⁶ Därför kommer detta avsnitt att återge några av hans mest aktuella resonemang i ämnet.

2.1.1. Olika grader av standardisering

Paulsson Frenckner betonar att en standardisering av kontoplaner kan drivas olika långt. Ju mer detaljerad standardiseringen är, desto mer hänsyn behöver tas till hur övriga delar av företaget påverkas, säger han och exemplifierar med rapportering, kontorsrutiner och ekonomiska bedömningar.³⁷ Den enklaste graden av standardisering skulle vara att endast kräva att föreskrivna specifikationer av ställnings- och resultatuppgifter ska kunna hämtas direkt från bokföringen, förklarar Paulsson Frenckner.³⁸ I den här kontexten betonar han även skillnaden mellan

³⁵ Jfr Samuelson, 'Kommentarer av Lars A. Samuelson', s. 178-179.

³⁶ Ibid.

³⁷ Tryggve Paulsson Frenckner, 'Utdrag ur Kontoplanutveckling och kontoplanutformning' (1953), i N. Olve och L. Samuelson (red.), *Från kostnadsberäkning till ekonomisk styrning: Fyrtio år kostnadsintäktsanalys med Paulsson Frenckner* (Stockholm: Sveriges Mekanförbund, 1986), s. 164.

³⁸ Ibid., s. 165.

affärsbokföring och kalkylbokföring och säger att det blir enklare för företag med särskilda karaktärsdrag att följa en gemensam kontoplanstruktur, om standardiseringen endast omfattar affärsbokföringen och inte också kalkylbokföring.³⁹ Han säger att det i annat fall även behöver tas hänsyn till vilken grad av standardisering annan redovisning än bokföring och rapportering bör ha. Såvida inte mättekniken och värderingen av siffermaterialet också är standardiserad, kan en standardisering av kalkylbokföring uppfattas vara utan större nytta, resonerar Paulsson Frenckner.⁴⁰

2.1.2. Fördelar med en standardiserad affärsredovisning

Enligt Paulsson Frenckner finns det flera fördelar med att ha en enhetlig redovisning, som kan användas oavsett organisationens form, verksamhetskaraktär eller storlek.⁴¹ För det första skriver han att det skulle underlätta för serviceföretag som anlitas för att utföra redovisningsarbete. För det andra skulle företagens redovisning förenklas, genom att likartade anvisningar och system skulle kunna upprättas oavsett företag. För det tredje framställer han hur myndigheters blanketter skulle kunna utformas på ett sätt som möjliggör att dessa kan hämtas direkt från redovisningen. För det fjärde skulle standardiseringen kunna underlätta möjligheten till jämförelse mellan företag. För det femte skulle företagens nyckeltal kunna bli mer tillförlitliga vid jämförelser, då de skulle bygga på entydig data.⁴² Det mest betydande motivet bakom en standardisering av kontoplaner är ofta att de kan ta fram tillförlitliga och jämförbara rapporter kring olika förhållanden, konstaterar Paulsson Frenckner.⁴³

2.1.3. Nackdelar med en standardiserad affärsredovisning

Trots att Paulsson Frenckner har framställt flera fördelar med en standardisering av redovisning betonar han att önskemålet, om en enhetlig redovisning, antagligen ändå aldrig kommer att bli helt tillgodosett.⁴⁴ Han konstaterar att kontoplanen i sig inte är något mål, utan endast ett medel.⁴⁵ En risk med standardiseringar inom ekonomiska områden är att dessa, enligt Paulsson Frenckner, måste bygga på konstruktioner, vilka helt bygger på konstruktörernas begränsade erfarenheter. Han förklarar att standardisering på det ekonomiska området är mer riskabelt än på tekniska områden, eftersom motsvarande urvalsstandarder inte har kunnat upprättas på det ekonomiska området och

³⁹ Ibid., s. 164.

⁴⁰ Ibid., s. 165.

⁴¹ Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning*, s. 28.

⁴² Ibid.

⁴³ Paulsson Frenckner, 'Utdrag ur Kontoplanutveckling och kontoplanutformning', s. 165.

⁴⁴ Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning*, s. 28.

⁴⁵ Paulsson Frenckner, 'Utdrag ur Kontoplanutveckling och kontoplanutformning', s. 163.

därmed gjort det svårt att entydigt mäta ekonomisk data. Istället sker utförandena utifrån erfarenhet och efterfrågan.⁴⁶ En annan risk med standardisering är att den kan hindra organisationer från att uttrycka sina särdrag, betonar Paulsson Frenckner.⁴⁷ Han använder sig av en metafor och uttrycker följande:

För människan gäller det att klä fram de fördelaktiga dragen och klä bort de ofördelaktiga. Företaget behöver en kontoplan, som inte bara är lagom stor utan också smidigt följer de speciella strukturdragen hos just det företaget. Men inte nog därmed. Två damer med exakt likadana mått kan passa olika bra i en viss dräkt. Det kan bero på skillnader i deras personlighet. Samma krav, som detta ställer på klädmaken ställs på kontoplanen av skillnaderna i ett företags inre organisation och ledningarnas inställning till sin verksamhet.⁴⁸

Här beskriver han alltså att lika stora företag med exakt samma strukturer kan relatera olika bra till samma kontoplan, beroende på deras olika företagskulturer. I resonemangen kring standardisering lyfter Paulsson Frenckner alltså in aspekten av att inte bara se till hårda värden, utan även att se till de mer mjuka värdena hos användarna. Med andra ord skildrar Paulsson Frenckner att ett klädesplagg kan passa en människa samtidigt som människan inte behöver passa i klädesplagget. Överfört till en standardiserad kontoplan innebär detta att en kontoplan kan passa ett företag utan att företaget behöver passa kontoplanen. Paulsson Frenckner fortsätter inom metaforen och förklarar även att en standardisering behöver utföras på ett sätt som möjliggör att ett klädesplagg kan anpassas utan att förlora stilen. Därför måste en standardiserad kontoplan tillåta en god passform för samtliga företagsstorlekar och särarter inom branschen, skriver han.⁴⁹ Han beskriver hur svårigheter att standardisera system inom redovisningsområdet primärt handlar om möjligheten att byta ut eller lägga till enskilda element i systemen.⁵⁰ Även om det ställs elasticitetskrav på utformningen av en standard, tycks den ofta tendera att formas för att passa den största storleken och att övriga storlekar får anpassas genom avkortning, säger Paulsson Frenckner. Han poängterar att, med lite överdrift, kan en standardisering sägas utgöra en konfektionssydd kostym som passar alla lika illa.⁵¹

⁴⁶ Ibid., s. 164.

⁴⁷ Ibid., s. 163-164.

⁴⁸ Ibid.

⁴⁹ Ibid., s. 163.

⁵⁰ Ibid., s. 164.

⁵¹ Ibid.

2.2. BAS-kontoplanens grundprinciper

Ända sedan projektet kring en standardiserad kontoplan inleddes, har det funnits några grundläggande principer för konceptet. Dessa principer har varit vägledande både för utförandet av BAS-kontoplanen och dess kopplingar till de branschanpassade kontoplanerna som utgått från standarden.⁵²

2.2.1. Grundprinciper för BAS-kontoplanen 1976

BAS-kontoplanen från 1976 upprättades efter fem grundprinciper. Paulsson Frenckner framställer dessa principer enligt följande:⁵³

- (1) Kontoplanen utgår från en dubbel bokföring.
- (2) Kontoplanen omfattar primärt affärsredovisning.
- (3) Kontoplanen följer 1976 års bokföringslag.
- (4) Kontoplanen har anpassats till SCB:s system.
- (5) Kontoplanen ska enkelt kunna användas manuellt såväl som maskinellt.

Paulsson Frenckner skriver att dessa principer formades utifrån önskemål och tidigare erfarenhet av redovisning. I detta sammanhang redogör han för fem önskemål som framkom när BAS-kontoplanen utformades: (1) Kontoplanen ska vara applicerbar i de flesta organisationer, oavsett bransch, ägandeform och storlek; (2) Kontoplanen begränsas till affärsredovisningen, eftersom den interna redovisningen inte kan utformas likartat för olika branscher; (3) Kontoplanen ska kunna användas i kombination med en företagsanpassad internredovisning; (4) Kontoplanen ska möjliggöra att de två redovisningsområdena både kan hållas isär och sammanställas; (5) Kontoplanen ska kunna användas vid både manuell redovisning och användning av ADB.⁵⁴

2.2.2. Grundprinciper för BAS-kontoplanen 2018

Idag uppräknas inte grundprinciperna på ett lika tydligt sätt som de gjordes 1976. I Bokföringsboken finns det istället ett fördjupningskapitel med allmän information om kontoplanens uppbyggnad. Här skildras att de lagreglerade uppställningarna för balans- och resultaträkningen alltsedan 1976 har utgjort en grund för BAS-kontoplanens uppbyggnad. Detta motiveras genom en hänvisning till god

⁵² Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning*, s. 29; BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2018*, s. 436; BAS-intressenternas förening, 'Historik och utveckling'.

⁵³ Paulsson Frenckner, *BAS-redovisning*, s. 29.

⁵⁴ *Ibid.*, s. 28-29.

pedagogik, då strukturen dels anses underlätta förståelsen för hur konton är kopplade till årsbokslutet och dels anses underlätta för personer att följa en affärshändelse från kontering till dess plats i balans- och resultaträkningen.⁵⁵ En grundprincip som betonas är också den starka koppling som finns mellan placeringarna i ÅRL:s uppställningsformer och BAS-kontoplanens kontonummer. Genom att behålla kontostrukturen, oavsett bransch, blir det både enklare att förstå och upprätta årsredovisning.⁵⁶

2.3. Kostnadsslags- eller funktionsindelning

BAS-kontoplanen utgår från en kostnadsslagsindelad resultaträkning, där verksamhetens kostnader redovisas efter kostnadsslag. Därför är BAS-kontoplanen bäst lämpad för de som valt att använda den kostnadsslagsindelade resultaträkningen i sina årsredovisningar, enligt BAS-organisationen. Alternativet till den kostnadsslagsindelade redovisningen är att redovisa verksamhetens kostnader utifrån funktion, så kallad funktionsindelad redovisning.⁵⁷ Ett exempel på skillnaden mellan dessa sätt att redovisa skulle kunna vara ”reparationer” som funktion och ”reparationskostnader” som kostnadsslag. Företag som redovisar sina kostnader efter funktioner kan även använda sig av en kostnadsslagsindelning i sin huvudbok av redovisning eftersom ett kostnadsslag är den minsta gemensamma nämnaren dessa former har i konteringen. För att exemplifiera kan ovan nämnda resonemang användas där funktionsindelning av olika slags reparationer kan samlas under kostnadsslaget reparationer (reparationskostnader) som en gemensam nämnare.⁵⁸

2.4. Kontoplanens struktur

Se följande sida för BAS-kontoplanen 2018.

⁵⁵ BAS-intressenternas förening. *Bokföringsboken 2018*. s. 436.

⁵⁶ *Ibid.*, s. 451.

⁵⁷ *Ibid.*, s. 458.

⁵⁸ *Ibid.*, s. 458-459.

BAS-kontoplanen 2018

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Rörelsens inkomster/intäkter	Kontoklass 4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster	Kontoklass 5 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader	Kontoklass 6 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader	Kontoklass 7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.	Kontoklass 8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Huvudintäkter <i>(fri kontogrupp)</i>	40. Inköp av varor & material <i>(fri kontogrupp)</i>	50. Lokalkostnader	60. Övriga försäljningskostnader	70. Löner till kollektivanställda	80. Resultat från andelar i koncernföretag
11. Byggnader och mark	21. Obeskattade reserver	31. Huvudintäkter <i>(fri kontogrupp)</i>	41. Inköp av varor & material <i>(fri kontogrupp)</i>	51. Fastighetskostnader	61. Kontorsmaterial och trycksaker	71. <i>Fri kontogrupp</i>	81. Resultat från andelar i intresseföretag
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Huvudintäkter <i>(fri kontogrupp)</i>	42. Inköp av varor & material <i>(fri kontogrupp)</i>	52. Hyra av anläggningstillgångar	62. Tele och post	72. Löner till tjänstemän och företagsledare	82. Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anläggningstillgångar)
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. Huvudintäkter <i>(fri kontogrupp)</i>	43. Inköp av varor & material <i>(fri kontogrupp)</i>	53. Energikostnader	63. Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar och förmåner	83. Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter
14. Lager, produkter i arbete och pågående arbeten	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	34. Huvudintäkter <i>(fri kontogrupp)</i>	44. Inköp av varor & material <i>(fri kontogrupp)</i>	54. Förbruknings- inventarier och förbrukningsmaterial	64. Förvaltnings- kostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader och liknande resultatposter
15. Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Fakturerade kostnader	45. Inköp av varor & material <i>(fri kontogrupp)</i>	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	85. <i>Fri kontogrupp</i>
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Rörelsens sidointäkter	46. Legoarbeten, underentreprenader	56. Kostnader för transportmedel	66. <i>Fri kontogrupp</i>	76. Övriga personalkostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter och löneavdrag	37. Intäktskorrigeringar	47. Reduktion av inköpspriser	57. Frakter och transporter	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar	87. <i>Fri kontogrupp</i>
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. Aktiverat arbete för egen räkning	48. <i>Fri kontogrupp</i>	58. Resekostnader	68. Inhyrd personal	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	39. Övriga rörelseintäkter	49. Förändringar av lager, produkter i arbete och pågående arbeten	59. Reklam och PR	69. Övriga externa kostnader	79. Övriga rörelsekostnader	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrupper i BAS-kontoplanen

Tabell 2: BAS-kontoplanen 2018

Konton i kontoklasserna 1 till 8 är uppställda efter det schema över balans- och resultaträkningen som uppges i ÅRL och följer den kostnadsslagsindelade resultaträkningen. När det förekommer avvikelser från detta, hänvisas dessa avvikelser till BFNAR 2016:10 *Årsredovisning i mindre företag* samt BFNAR 2012:1 *Årsredovisning och koncernredovisning*. Sådana avvikelser kommenteras även i konteringsinstruktionerna i Bokföringsboken.⁵⁹ Följande tabell visualiserar BAS-kontoplanens övergripande struktur med hjälp av exempel:

Nivå 1	Kontoklass	<u>7</u>	Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar mm.
Nivå 2	Kontogrupp	<u>72</u>	Löner till tjänstemän och företagsledare
Nivå 3	Huvudkonto	<u>7220</u>	Löner till företagsledare
Nivå 4	Underkonto	<u>7222</u>	Tantien till företagsledare

Tabell 3: Kontoplanens struktur.

Kontoplanens struktur bygger på en decimalklassificering, vilket innebär att kontotypens ställning anges genom nivåer. Kontonumrets första siffra anger kontoklassen och utgör den högsta nivån i strukturen (nivå 1). De två första siffror i ett kontonummer anger kontogruppen och utgör den näst högsta nivån i strukturen (nivå 2). De tre första siffrorna följt av en nolla i ett kontonummer anger ett huvudkonto och utgör den näst lägsta nivån i strukturen (nivå 3). Ett kontonummer med fyra siffror som avslutas med 1-9 anger ett underkonto, även kallad ”konto”, och utgör den lägsta nivån i strukturen (nivå 4).⁶⁰ Utöver de ovan beskrivna kontona finns även så kallade *gruppkonton*, vilket används när endast ett konto används för samtliga konteringar som hör till den aktuella kontogruppen. Ett sådant gruppkonto består av fyra siffror, varav de två sista är nollor (till exempel 7200).⁶¹

2.4.1. Kontoklasser

BAS-kontoplanens indelning av kontoklasser framgår av följande tabell:

<i>(Kontoklass 0)</i>	<i>Koder för kompletterande information, statistik m.m.</i>
Kontoklass 1	Tillgångar
Kontoklass 2	Eget kapital och skulder
Kontoklass 3	Rörelsens inkomster/intäkter
Kontoklass 4	Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster
Kontoklass 5	Övriga externa rörelseutgifter/kostnader
Kontoklass 6	Övriga externa rörelseutgifter/kostnader

⁵⁹ Ibid., s. 436.

⁶⁰ Ibid., s. 437.

⁶¹ Ibid.

Kontoklass 7	Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.
Kontoklass 8	Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader
<i>(Kontoklass 9)</i>	<i>Konton för avstämning av intern redovisning m.m.</i>

Tabell 4: Kontoklasser.

Kontoklasserna för affärsredovisning är systematiserade i klass 1-8, varav klass 1-2 kopplar till balansräkningen och klass 3-8 kopplar till resultaträkningen.⁶² Kontoklass 4 är till för redovisning av direkta kostnader för genererade intäkter, som exempelvis inköp av material. I kontoklasserna 5-6 redovisas istället externa kostnader.⁶³

2.4.2. Kontogrupper

Kontogrupperna har en funktion av att möjliggöra jämförelser mellan stora och små kontoplaner. En kontogrupp består alltid av två siffror medan ett konto alltid består av fyra siffror. Allmänt gäller att ju lägre siffra en kontogrupp har desto närmare ligger den verksamhetens intäkter. Ibland kan en kontogrupp utgöra den lägsta nivån i en kontoplan och får då en funktion som motsvarar ett underkonto. Kontogruppen benämns i sådana fall som ett gruppkonto och två nollor läggs till i dess nummer, exempelvis från 72 till 7200. Oftast finns det dock flera konton under en kontogrupp och det är heller inte alla kontogrupper som kan förekomma som gruppkonto.⁶⁴

2.5. Bransch- och företagsanpassning

I Bokföringsboken skriver BAS-organisationen att BAS-konceptet ska kunna anpassas till användarnas olika behov, både på företagsnivå och på branschnivå. De skildrar hur en sådan anpassning kan ske antingen genom att reglera omfattningen på kontoplanen eller dess innehåll. Av BAS-kontoplanens cirka 1 000 konton, kan företag och branscher välja ut de konton som är mest relevanta för dem.⁶⁵

2.5.1. Begränsningar för branschanpassningar

Enligt BAS-organisationen får ingreppen i BAS-kontoplanen varken vara för många eller för stora. Anledningen sägs vara att det i annat fall skulle försvåra för redovisningskonsulters uppdrag, vilket i

⁶² Ibid., s. 436.

⁶³ Ibid., s. 450-451.

⁶⁴ Ibid., s. 438.

⁶⁵ Ibid., s. 441.

sin tur kan leda till högre kostnader för enskilda företag.⁶⁶ En problematik som beskrivs i Bokföringsboken är att tjänstproducerande företag troligen vill redovisa delar av sin personalkostnad som direkta kostnader, det vill säga under kontoklass 4 istället för kontoklass 7. Från ett BAS-perspektiv är en sådan hantering inte bra att göra, på grund av att företeelsen sägs försämma standardiseringen, enligt Bokföringsboken. Istället föreslås att användarna utnyttjar funktioner inom datorprogram för rapportering, för att anpassa de interna resultatrapporterna.⁶⁷ Ett argument är att effektiv arbetsgång bland redovisningsbyråerna kan hålla nere kostnaderna för mindre företag. Detta framställs som ett rationellt skäl för att inte arbeta med en för stor variation av branschanpassningar på sådana byråer. Till exempel poängteras att kontot för drivmedel därför bör ha samma kontonummer hos cykelhandlaren som hos taxiföretaget.⁶⁸

2.5.2. Fria kontogrupper

I BAS-kontoplanen finns det sammanlagt arton kontogrupper med beteckningen "fri kontogrupp." Dessa kontogrupper är fria för användarna att anpassa efter branschtillhörighet eller som de själva vill. En uppställning av de fria kontogrupperna framkommer av följande tabell:

Kontoklass 3	Kontoklass 4	Kontoklass 6	Kontoklass 7	Kontoklass 8
Kontogrupp: 30, 31, 32, 33, 34	Kontogrupp: 40, 41, 42, 43, 44, 45, 48	Kontogrupp: 66, 67	Kontogrupp: 71	Kontogrupp: 85, 86, 87

Tabell 5: Fria kontogrupper.

Om det skulle uppstå en situation som medför att det finns ett behov av att samla in och förtydliga IT-kostnader, finns det möjlighet att använda en fri kontogrupp för att kontera sådana kostnader, förklarar BAS-gruppen. De flesta av dessa fria kontogrupper finns i kontoklass 3 och 4. I en bilaga till Bokföringsboken återges exempel på hur de fria kontogrupperna 30-34 och 40-45 kan delas in.⁶⁹

2.5.3. Parallellkoppling av kontoklasserna 3 och 4

I Bokföringsboken beskrivs möjligheten för företag att utföra en så kallad "parallellkoppling" mellan konton i kontoklass 3 med motsvarande konton i kontoklass 4. En sådan koppling skulle till exempel underlätta för handelsföretag att redovisa bruttovinst för separata varugrupper, genom att

⁶⁶ Ibid., s. 450.

⁶⁷ Ibid., s. 451.

⁶⁸ Ibid., s. 452.

⁶⁹ Ibid., s. 558.

försäljningskonton i kontoklass 3 kopplas till motsvarande inköpskonton i kontoklass 4. Således kan redovisningen tillhandahålla löpande information om bruttovinsten för separata områden.⁷⁰

⁷⁰ Ibid., s. 442-443.

Kapitel 3

Metodbeskrivning

Detta kapitel skildrar hur den aktuella studien har genomförts med koppling till metodval, urval, datainsamling och analys. Här diskuteras metoden för materialinsamling och dess eventuella brister. Vidare framställs hur det insamlade materialet har analyserats.

3.1. Förkunskaper

Studien grundar sig till viss del på den kunskapsinformation som författarna har samlat på sig kring BAS-kontoplanen, dess uppkomst, syfte och utveckling i Sverige. Detta har gjorts genom en litteraturgenomgång av material angående BAS-kontoplanen, dess historia och arbetet för att ta fram den, samt vad tanken och syftet varit med att införa den. Genom skrifter från bland annat det ursprungliga BAS-projektets ordförande, Paulsson Frenckner (1953), senare forskning kring bokföringens utveckling av system av Samuelson (1989) samt mer nutida beskrivningar av BAS och användningen av den från bland annat Hedenström och Malmquist (2017) och BAS-organisationen själva, har vi skapat oss en förståelse för bakomliggande orsaker, syfte och vad BAS-kontoplanen bidrar med till företag i Sverige både historiskt och idag.

3.2. Metoddesign

För att besvara de frågeställningar som lyfts fram samt bidra till området med hjälp av syftet har studien utformats som en tvärsnittsdesign. Detta kan förklaras genom att studien, dess datainsamling och analys gjordes vid en viss tidpunkt, då den bland annat syftar till att undersöka om den nuvarande BAS-kontoplanen är standardiserad i de svenska branschorganisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening och som har upprättat egna branschkontoplaner. Mer specifikt utfördes undersökningen mellan mars och juni 2018. Studien gjordes på flera olika branschorganisationer vilket har gett en bild av situationen för ett varierat urval vid en viss tidpunkt.

Tvårsnittsdesignen utgör därmed ett ramverk där insamlingen och analysen av data kan omfattas av olika metoder.⁷¹

Vi har valt att använda oss av en innehållsanalys av de urval källor och dokument som är aktuella i studien med syfte att finna hur de branschpassade kontoplanerna skiljer sig åt från BAS-kontoplanen. Således är vår utgångspunkt och referensram den aktuella BAS-kontoplanen som beskrivits i tidigare kapitel. Vi har även valt att använda oss av intervjuer för att finna de mer bakomliggande orsakerna till varför kontoplanerna skiljer sig åt på det sätt som analyserats fram samt hur branschernas syn på BAS-kontoplanen som en standard, ser ut. Bryman och Bell beskriver att det inom en tvårsnittsdesign även kan rymmas kvalitativ forskning i form av framförallt semistrukturerade intervjuer.⁷² Tvårsnittsstudier inom företagsekonomisk forskning har ofta inte en helt tydlig uppdelning mellan kvantitativa och kvalitativa metoder.⁷³ Genom att exempelvis följa upp en mer kvantitativ metod med en kvalitativ, kan enligt Bryman och Bell en bättre validitet i undersökningen uppnås genom en slags triangulering.⁷⁴

Studien har således tagits fram med hjälp av användandet av två olika forskningsmetoder. En innehållsanalys har gjorts ner på kontogruppernivå inom de insamlade branschkontoplanerna, för att få fram skillnader gentemot den utgångspunkt vi har haft i BAS-kontoplanen. Denna del anses vara mer kvantitativ.⁷⁵ Utifrån innehållsanalysen har det sedan tagits fram frågor till intervjuerna angående de anpassade kontoplanernas strukturer och förändringar gentemot BAS-kontoplanen. Det har även skapats mer generella frågor som ställs till samtliga respondenter i syfte att identifiera bakomliggande faktorer som kan ligga till grund för att BAS-kontoplanen efterföljs, alternativt inte efterföljs, av de tillfrågade branschorganisationerna. Denna del anses således vara av mer kvalitativ natur.

3.3. Forskningsmetoder

3.3.1. Innehållsanalys

Att använda en innehållsanalys som metod innebär att det insamlade materialet i form av texter och dokument analyseras på ett systematiskt sätt som gör att innehållet kan kvantifieras utifrån kategorier. Enligt Bryman och Bell är en vedertagen definition på en innehållsanalys följande:

⁷¹ Bryman, Alan & Emma Bell, *Företagsekonomiska Forskningsmetoder* (2:a uppl. Stockholm: Liber förlag, 2013), s. 76-77.

⁷² Ibid., s. 81-82.

⁷³ Ibid., s. 82.

⁷⁴ Ibid.

⁷⁵ Se bilaga C: Branschkontoplaner.

”Innehållsanalys är en forskningsteknik som rör en objektiv, systematisk och kvantitativ beskrivning av det konkreta eller manifesta innehållet i kommunikationen.”⁷⁶

Det som författarna kallar för konkret innehåll utgörs i vår studie av de branschanpassade kontoplanerna, som har samlats in för granskning. Eftersom materialet i form av kontoplanerna finns tillgängliga och har granskats i sin nutida form, anser vi att beskrivningarna som har gjorts av innehållen i hög grad kan betraktas som objektiva. En sådan objektivitet är något som Bryman och Bell skildrar som en typisk egenskap av en innehållsanalys.⁷⁷ När kontoplanerna samlades in, kontrollerade vi att de utgjorde de senaste upplagorna och därmed kunde betraktas som relevanta för studien. En sådan granskning är viktig för att kunna bedöma hur trovärdigt det aktuella materialet är, enligt Patel och Davidsson i sin bok om forskningsmetodik.⁸¹ I och med att respondenterna i studien har direkta kopplingar till framtagandet av de aktuella branschkontoplanerna, kan vi i högre grad styrka dess originalitet.⁷⁸

3.3.2. Intervjuer

Intervjuer som metod för datainsamling kan ske på flera sätt. Med tanke på vår studies urval av intervjupersoner som beskrivs nedan, deras geografiska spridning i förhållande till författarnas, samt den faktorn att en telefonintervju är tidseffektiv, valde vi att göra intervjuerna på just telefon. Dessa ovan nämnda faktorer gör att en telefonintervju är fördelaktig.⁷⁹ Att genomföra en telefonintervju anses även vara fördelaktigt tack vare den distans som ges mellan intervjuare och respondent. Den gör att effekten av intervjupersonens egenskaper undanröjs.⁸⁰ Vid en personlig intervju kan respondentens svar i större grad påverkas av intervjupersonens egenskaper.⁸¹ Det är, förutom röstläge som i studien försöker hanteras så neutralt som möjligt, lätt att genom gester och ansiktsmimik påverka intervjupersonen som omedvetet kan avläsa uttryck och eventuellt hamna i försvarsställning.⁸² Detta är inte önskvärt i den aktuella studien.

Intervjuerna har formats enligt samma struktur för samtliga respondenter och har varit tvådelade. Den första delen, som varit identisk för samtliga branschorganisationer, har hjälpt att besvara övergripande frågor och har syftat till att svara på vad de anser om den standardisering som i stora drag är ämnad att följa. Den andra delen innehöll specificerade frågor som gällde de specifika

⁷⁶Bryman & Bell, *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, s. 299-302.

⁷⁷ Ibid.

⁷⁸ Ibid., s. 69.

⁷⁹ Ibid., s. 219-221.

⁸⁰ Ibid., s. 219-220.

⁸¹ Ibid.

⁸² Runa Patel & Bo Davidsson, *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning* (4:e uppl. Lund: Studentlitteratur, 2011), s. 75.

ändringar som gjorts i respektive branschkontoplan, i och med deras eventuellt olikartade affärshändelser. Samtliga intervjuer avslutades med att respondenten fritt fått tillägga något för att säkerställa att inget betydelsefullt i sammanhanget gått förlorat. Den första delen av intervjun innefattade en hög grad av standardisering då samma frågor ställdes till samtliga deltagare i samma turordning.⁸³ Den anses dock haft en låg grad av strukturering då öppna frågor ställts och gett respondenten ett stort utrymme att svara inom.⁸⁴ Den andra delen av intervjuerna var standardiserad i den bemärkelsen att kontoplanens ordningsföljd från kontoklass 1 till 8 följdes. Den hade också en låg grad av strukturering vilket gjort att respondenterna haft möjlighet att överskrida ordningen på frågorna vilket i sin tur kan ha lett till att standarden som nämndes, frångåtts.

3.4. Urval av branschkontoplaner

BAS-intressenternas förening består av medlemmar som företräder olika branschorganisationer, intresseföreningar och statliga myndigheter som listades i tabell 1. Flera av de organisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening ligger bakom arbetet med att ta fram branschpassade kontoplaner. Vi har utgått från de organisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening för att se till om det finns tillgängliga branschkontoplaner. Urvalsprocessen har skett genom besök på organisationernas webbsidor, genom kontakt med organisationerna samt genom kontakt med personer inom Srf Konsulterna, som aktivt arbetar med underhåll av BAS-kontoplanen. Denna urvalsprocess har resulterat i att studien har grundat sig på följande kontoplaner:

Bygg BAS	FastBAS	HR	Kommun-BAS	L-BAS	LRF BAS	RF BAS	Kyrk-BAS
Sveriges Byggindustrier	Fastighetsägarna och SABO	Visita	Sveriges Kommuner och Landsting	Sveriges Kommuner och Landsting	Lantbrukarnas riksförbund	Riksidrottsförbundet	Svenska kyrkan

Tabell 6: Branschorganisationer.

Huruvida det finns fler branschpassade kontoplaner för andra branscher är svårt att till fullo ta reda på och vi anser att studiens mer generella syfte inte omfattar en granskning av detta. Det medför dock att eventuella bortfall möjligen har skett, som dessvärre inte kan redovisas för. Svårigheten beror bland annat på att det idag inte finns någon direkt rapportering eller löpande bevakning av branschkontoplaner från Srf Konsulterna.⁸⁵

⁸³ Ibid., s. 76.

⁸⁴ Ibid.

⁸⁵ Eriksson, C., 2018.

Trots att Svenska Åkeriförbundet inte är medlemmar i BAS-intressenternas förening, skulle deras branschkontoplan (EU Åk 97) ha varit intressant att haft med i studien. Anledningen till detta är att det i denna bransch ofta tycks uppstå diskussioner om vad som ska ingå i kostnad för sålda tjänster (kontoklass 4) och vad som bör betraktas som övriga kostnader (kontoklass 5 eller 6).⁸⁶ Michael Bredberg, ekonomichef på Svenska Åkeriförbundet, säger dock att de inte längre uppdaterar eller arbetar med sin branschkontoplan.⁸⁷ Av bokföringsprogrammen *Fortnox*, *Hogia* och *Visma*, är det endast den senare som idag har åkeriernas branschkontoplan som valbart alternativ.⁸⁸ Med anledning av denna situation har vi valt att åkeriernas branschkontoplan inte skall ingå i studien.

3.5. Urval av respondenter

I studien har respondenterna utgjorts av personer som är BAS-organisationens kontaktpersoner för respektive branschkontoplan. Från Claes Eriksson (Srf Konsult) har vi därmed fått kontaktuppgifter till Ann Margaret Dahlström (Kyrk-BAS), Sven Knutson (RF BAS), Peter Nilsson (LRF BAS) och Elisabet Sundberger (FastBAS). I övriga fall har vi kontaktat branschorganisationerna för att få kontaktuppgifter till personer som är insatta i respektive branschkontoplan. På grund av att inte alla branschorganisationer har tillgång till någon sådan person, har vi därför inte kunnat få någon intervju med Sveriges Byggindustrier (Bygg BAS) eller Visita (HR).⁸⁹ Nedanför följer en presentation.

3.5.1. Ann Margaret Dahlström, SvK (Kyrk-BAS)

Ann Margaret Dahlström är ekonom vid ekonomi- och finansavdelningen på Kyrkokansliet inom Svenska kyrkan. Hon arbetar med redovisningsfrågor och har varit med och upprättat Kyrk-BAS, vilken fick sin första upplaga 2000 och som senast uppdaterades 2016.⁹⁰

⁸⁶ Ibid.

⁸⁷ Bredberg, M., 2018.

⁸⁸ Christiansen, E., 2018; Ringholm, J., 2018; Jaltsén, G., 2018.

⁸⁹ I Bygg BAS fall hänvisade Sveriges Byggindustrier istället till medlemmarna i branschorganisationen, något som hade frångått studiens syfte och hur den är uppbyggd (se Bergman, J., 2018 a); I fallet för HR påpekades det att ingen inom organisationen arbetade aktivt med kontoplanen och organisationen ansåg sig därför inte kunna hänvisa till någon som idag är insatt i kontoplanen (se projektledare, 2018).

⁹⁰ Ann Margaret Dahlström, Svenska kyrkan, Telefonintervju, 2018-05-07.

3.5.2. Sven Knutson, RF (RF BAS)

Sven Knutson är konsult åt Riksidrottsförbundet och var projektledare för utformningen av förbundets första branschkontoplan 1999. På förbundets uppdrag har han sedan varit ansvarig för uppdateringarna av kontoplanen fram till den senaste versionen 2017.⁹¹

3.5.3. Peter Nilsson, LRF (LRF BAS)

Peter Nilsson är adjungerad professor i skatterätt vid Lunds universitet. Han ansvarar för redovisningsfrågor hos Lantbrukarnas riksförbund och har även varit involverad i det övergripande arbetet med branschkontoplanen LRF BAS, som senast uppdaterades 2017.⁹²

3.5.4. Robert Heed och Hans Stark, SKL (Kommun-BAS och L-BAS)

Robert Heed och Hans Stark arbetar med redovisningsfrågor inom arbets- och medlemsorganisationen Sveriges Kommuner och Landsting. Båda sitter även med i expertgruppen inom Rådet för Kommunal Redovisning, vilken har till uppgift att främja och utveckla god redovisningssed på området. Heed och Stark ansvarar för kontoplanerna Kommun-BAS och L-BAS, vilka senast uppdaterades 2013.⁹³

3.5.5. Elisabet Sundberger, SABO (FastBAS)

Elisabet Sundberger arbetar med redovisningsfrågor inom SABO och har, i samarbete med personer från branschorganisationen Fastighetsägarna, varit med och tagit fram mallar för extern redovisning. Dessa mallar blev i förlängningen branschkontoplanen FastBAS, vilken senast uppdaterades 2017.⁹⁴

3.6. Datainsamling och bearbetning

3.6.1. Innehållsanalys

Som benämnts under avgränsningar, har kontoplanerna granskats på kontogruppernivå vilket fokuserar studien och bearbetningen med materialet. För att samla in materialet till innehållsanalysen i form av kontoplaner från de olika branscherna, har sökning av dokumenten skett på webben där

⁹¹ Sven Knutson, Riksidrottsförbundet, Telefonintervju, 2018-05-04.

⁹² Peter Nilsson; LRF Konsult. Telefonintervju, 2018-05-21.

⁹³ Robert Heed & Hans Stark; Sveriges Kommuner och Landsting. Telefonintervju, 2018-05-15.

⁹⁴ Elisabet Sundberger; SABO. Telefonintervju, 2018-05-07.

organisationer via dokument från sina hemsidor, försett allmänheten med branschkontoplaner, ofta innehållande kommentarer. Vi har även försetts med kontoplaner som skickats direkt från personer med befattningar och intressen kring arbetet med BAS-kontoplanen eller de anpassade branschkontoplanerna. Kontakten med dessa personer har till stor del skett över mail och har även kunnat bidra till det insamlade materialet tack vare utförliga och behjälpliga svar på de frågor vi ställt.

BAS-kontoplanen och dess struktur har använts som grund i arbetet och analysen där den jämförts mot de branschanpassade kontoplanerna. Samtliga av de utvalda branschkontoplanerna har kategoriserats i syfte att hitta skillnader mot BAS-kontoplanen samt utmärkande drag hos de branschanpassade kontoplanerna. Denna bearbetning har gjorts genom kodning av det insamlade materialet där skillnaderna har kategoriserats i fyra olika färgkoder. För de kontogrupper som följer BAS-kontoplanen identiskt, eller med förkortningar, har färgkodning uteslutits.⁹⁵

För de kontogrupper som i BAS-kontoplanen lämnats som fria kontogrupper, har en **grön kodning** gjorts. Denna kodning har gjorts i respektive branschkontoplan och därmed har benämningarna i dessa anpassade kontogrupper kodats gröna eftersom de anses fria att benämna.

För de kontogrupper som i branschkontoplanerna har en liknande beteckning som BAS-kontoplanen har en **blå kodning** gjorts. Här kan exempelvis förtydliganden eller tillägg av transaktioner som relaterar till den befintliga kontogruppen gjorts.

För de kontogrupper som i branschkontoplanerna helt skiljer sig från vad BAS-kontoplanen anger i kontogruppen, har en **röd kodning** gjorts. Här har kontogruppen från BAS-kontoplanen helt tagits bort och i många fall ersatts av något annat eller förflyttats.

För de kontogrupper som i branschkontoplanerna har blivit helt borttagna utan ersättning, har en **grå kodning** gjorts, dessa kontogrupper existera således inte i branschkontoplanerna, inte heller enligt benämningen fri kontogrupp.

3.6.2. Intervju

Insamling av material har även skett genom intervjuer med personer med koppling till arbetet med de anpassade kontoplanerna. Denna datainsamling har skett i och med den delen av studiens syfte som innefattar att undersöka vilka bakomliggande faktorer som gör att branscher och organisationer valt att anpassa delar i kontoplanen samt för att undersöka branschernas syn på standardiseringen som BAS-kontoplanen medför i Sverige.

⁹⁵ Se bilaga C: Branschkontoplaner.

Intervjuerna har skett över telefon till följd av de fördelar som beskrivits med intervjumetoden i kapitel 3.3.2. Intervjuerna har genomförts av båda författarna och har tagit mellan 11 och 37 minuter att genomföra. Orsaken till spridningen kan tänkas vara branschkontoplanernas olika utformning och skiljaktigheter mot BAS-kontoplanen. Även respondenternas kunskap och bakgrund till kontoplanerna kan spela roll för intervjuernas längd samt deras personliga egenskaper. Samtliga respondenter har i förväg tagit del av frågorna, detta har med fördel gjorts för att få mer utförliga och genomtänkta svar. I och med att frågorna kring de specifika kontoplanerna i vissa fall är detaljerade och kan ha behövt undersökas för att besvaras, har det också ansetts fördelaktigt att sända frågorna till respondenterna i förväg. Vid intervjuerna har diktafon använts för att på ett så korrekt sätt som möjligt kunna återge den insamlade datan. Samtliga intervjupersoner har blivit tillfrågade och godkänt inspelningen av intervjuerna. Intervjuerna har sedan transkriberats vilket underlättat arbetet med framtagning av den relevanta empiri som delges i studien.

3.7. Tillvägagångssätt för analysen

I analysen har det insamlade och bearbetade datamaterialet i form av branschkontoplanerna på kontogrupsnivå samt kontoklassnivå, genomgått en komparativ analys då jämförelser gjorts. Detta med syftet att kategorisera olika sätt som vi anser att kontoplanerna kan vara standardiserade på utifrån den teoretiska referensram som beskrivit strukturen och uppbyggnaden av BAS-kontoplanen. Kategoriseringen beskrivs tydligare och mer ingående under kapitel 5.1 Komparativ design. Denna standardisering har utvecklats i den komparativa analysen då strukturen i de olika kontoplanerna kategoriserats i 8 kategorier som återger olika grad av standardisering. Kortfattat kan analysen förklaras genom att vi har framställt kategorier och utifrån dem visat hur kontoplanerna skiljer sig åt. Hur kontogrupperna *betecknas* i kontoplanerna kan graderas i hög (identisk beteckning) eller låg (liknande beteckning) standardisering. Vidare har en analys av standardiserade *placeringar* gjorts där kontogrupperna kan ha standardisering i *hög grad*, *medelgrad*, *låg grad* eller *ingen grad*. Dessa är då standardiserade till beteckning på antingen hög eller låg grad. Det finns vidare kontogrupper som inte har någon grad av standardisering enligt analysen då kontogrupper motsvarande i BAS-kontoplanen kan ha tagits bort eller ersatts i branschkontoplaner utan koppling däremellan.

Efter att den komparativa analysen genomfördes, bearbetades möjliga orsaker till skillnaderna, som primärt framkommit under intervjuerna. Här ställdes de tankar, åsikter och förklaringar som intervjurespondenterna återgett i relation till de textmaterial som funnits att tillgå genom

branschorganisationernas kontoplaner, samt i relation till den teoretiska referensramen. Vi har i analysen skildrat olika faktorer som framkommit av respondenterna och ställt dem mot varandra. Här har jämförelsefaktorn, igenkänningsfaktorn, effektiviseringsfaktorn, styrningsfaktorn och den legala faktorn, skildrats. Dess faktorer har analyserats både genom det som benämns fördelaktigt och genom nackdelar som respondenter tar upp i empirin. Med hjälp av den teoretiska referensramen har analysen mynnat ut i vilka bakomliggande faktorer som möjligen ligger bakom att BAS-kontoplanen efterföljs, alternativt inte efterföljs.

Den analytiska delen behandlar således den insamlade datan och besvarar de frågeställningar som ställts. Vi anser att vi genom analysen har kunnat bidra till området. Detta genom en form av sammanställning av hur branschorganisationerna som medverkar i studien, i relation till BAS-kontoplanen, har standardiserade kontoplaner eller inte, samt på vilket sätt de har standardiserade kontoplaner eller inte. Vi har även bidragit med branschorganisationernas synpunkter på varför dessa olikheter uppstår och därmed bakomliggande orsaker till avvikelserna, alternativt brist på bakomliggande orsaker till avvikelserna mot BAS-kontoplanen.

3.8. Metoddiskussion

I och med valet av en innehållsanalytisk metod av det slag som gjorts och beskrivits, ligger det en styrka i att studien innehar objektivitet då det finns få personliga värderingar i den hantering och insamling av data som gjorts i innehållsanalysen. Därav medförs även en replikerbarhet i denna delen av studien som ger en styrka i att ha en hög reliabilitet.⁹⁶ Bryman och Bell betonar innehållsanalysens kvantitativa forskningstradition där konsekvens, systematik och objektivitet bidrar till en hög reliabilitet i forskningen.⁹⁷ Det skall dock tas i beaktande att själva framställningen av det material i form av dokument och texter som har analyserats i studien, kan ha tagits fram med viss grad av subjektivitet. Patel och Davidsson betonar bland annat att källkritik bör beaktas kring ifall ett dokument framställts under någon form av påverkan eller vilken relation som funnits till händelsen.⁹⁸ Dock anses det inte ha någon betydelse för studiens syfte då vi skall analysera och undersöka det faktiska materialet så som det nu är framställt mot de grundprinciper som finns för BAS-kontoplanens ramverk idag.

⁹⁶ Bryman & Bell, *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, s. 323.

⁹⁷ Ibid.

⁹⁸ Patel & Davidsson, *Forskningsmetodikens grunder*, s. 68-69.

Bryman och Bell beskriver att distinktionen av om en studie är kvalitativ eller kvantitativ inte alltid är helt tydlig⁹⁹, att vi använt oss av kvantitativa metoder för att systematiskt kunna analysera datan i studien betyder inte att datan då den framkommit behöver vara insamlad på kvantitativa grunder. BAS och branschkontoplanerna kan tänkas ha framställts på mer subjektiva grunder. Detta behöver dock inte tas i någon större beaktning gällande den specifika studien och dess syfte men kan vara bra att analysera vid eventuellt vidare begrundande eller annorlunda perspektiv kring studiens område.

En del av den data som har hanterats i studien är sådan som finns tillgänglig offentligt och har samlats in via olika branschorganisationers webbsidor. Detta kan bidra till att en form av sekundäranalys, så som Bryman och Bell¹⁰⁰ beskriver, kan tänkas ha tillämpats tack vare att datan i form av dokument, är framtagna av organisationerna själva som en del i deras ordinarie verksamheter och därmed har inte författarna själva tagit fram datan. Således är de båda metoderna sekundäranalys och innehållsanalys nära relaterade till varandra. Vi har dock valt att se den första delen av studien mer som en innehållsanalys av den insamlade datan till viss del tack vare den beskrivning Bryman och Bell¹⁰¹ ger kring innehållsanalysens styrkor.

Den andra delen av studien som grundar sig på en mer kvalitativ intervjuemetod, kan trots de nämnda fördelarna med telefonintervju (se 3.3.2) även besitta nackdelar tack vare samma metod. En nackdel som kan diskuteras kring telefonintervjuer är att det finns visst stöd som visar att kvaliteten på den informationen man får genom telefonintervjuer är lägre än vid personliga.¹⁰² Detta återger Bryman och Bell¹⁰³ och tar upp exempel på att respondenten i en telefonintervju är mer benägen att svara; "vet ej", uttrycka mer socialt acceptabla eller önskvärda svar, kan vara mer misstänksam mot intervjun, vara missnöjda med tiden intervjun tar eller vara mindre engagerade i intervjuprocessen.

Vi har genom intervjuprocesserna och förberedelserna för intervjuerna skapat en förståelse för respondenterna och klargjort syftet med studien. Detta har varit viktigt för att möjliggöra en ökad motivation hos respondenterna att besvara frågorna.¹⁰⁴ Genom att försöka agera så neutralt som möjligt i våra röstlägen har vi försökt möta respondenterna utan att få frågorna att verka dömande, vilket vi också har ansett viktigt för att öka motivationen hos respondenterna att besvara frågorna. Studien innehar två olika forskningsmetoder som båda ryms inom det som Bryman och Bell anser

⁹⁹ Bryman & Bell, *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, s. 95-96.

¹⁰⁰ *Ibid.*, s. 323.

¹⁰¹ *Ibid.*

¹⁰² *Ibid.*, s. 222.

¹⁰³ *Ibid.*

¹⁰⁴ Patel & Davidson, *Forskningsmetodikens grunder*, s. 68-69.

vara vanligt i en tvärsnittsdesign för företagsekonomisk forskning.¹⁰⁵ Det bör dock betonas en ödmjukhet i att studien kan uppfattas diffus med tanke på blandningen av kvantitativ och kvalitativ forskning. De båda delarna i studien anses trots det ge övervägande fördelar för studiens bidrag inom området. Förutom det är även den andra delen av studien, intervjuerna och dess analys, beroende av den bearbetade datainsamlingen från studiens första del, innehållsanalysen.

¹⁰⁵ Bryman & Bell, *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, s. 81.

Kapitel 4

Empiriskt material

I detta kapitel presenteras material om de branschkontoplaner som studien omfattar. Detta material grundar sig primärt på de intervjuer som har gjorts med representanter från respektive branschorganisation. I avsnitten för HR och Bygg BAS presenteras istället enbart information från respektive branschkontoplan, då Visita (HR) och Sveriges Byggindustrier (Bygg BAS) inte har ansett sig kunna hänvisa till någon som har varit insatt i kontoplanerna.¹⁰⁶

4.1. Byggbranschen (Bygg BAS 99)

Bygg BAS har framställts av Byggtreprenörerna (numera kallad Sveriges Byggindustrier) och har utarbetats av en arbetsgrupp som var tillsatt av organisationens ekonomiutskott. Den senaste upplagan gjordes 1999 och är primärt avsedd för byggföretag.¹⁰⁷ Idag finns det dessvärre ingen inom förbundet som är insatt i Bygg BAS och förbundet anser sig därför inte kunna hänvisa till någon för mer information.¹⁰⁸

4.1.1. Bakgrund

I Bygg BAS beskrivs att branschpassningen uppstår på grund av verksamhetens särarter.¹⁰⁹ Branschkontoplanen är tänkt att fungera som en komplettering till dåvarande BAS-standarden (EU BAS 99).¹¹⁰ Till detta förklaras att de uppdateringar som följs av EU BAS 99 bör tas hänsyn till och att Bygg BAS därmed tillgodoses uppdateringar av nya rekommendationer och lagar genom BAS-gruppens arbete.¹¹¹ Underhåll av den anpassade kontoplanen görs inte aktivt idag inom branschorganisationen, men det finns planer på att återuppta arbetet.¹¹²

¹⁰⁶ Bergman, J., 2018 a; Projektledare, 2018.

¹⁰⁷ Bygg BAS 99, s. 8.

¹⁰⁸ Bergman, J., 2018 a.

¹⁰⁹ Bygg BAS 99, s. 7.

¹¹⁰ Ibid., förord.

¹¹¹ Ibid., s. 7.

¹¹² Bergman, J., 2018 a; Bergman, J., 2018 b.

4.1.2. Relationen till BAS grundprinciper

I kontoplanen betonas att Bygg BAS har EU BAS 99 som grund och att den är justerad efter standardens kontoförteckning och kommentarer. I arbetet med kontoplanen har de försökt att undvika avvikelser från EU BAS 99 så långt det är möjligt, även om de har behövt ta hänsyn till särarter och särskilda redovisningsbegrepp inom branschen. För att förhindra avvikelser från standarden har de strävat efter att lägga branschens särarter i de kontogrupper som är fria i EU BAS 99.¹¹³ Det framkommer att användarna av Bygg BAS även behöver ha tillgång till EU BAS 99, då Bygg BAS endast kommenterar de konton och kontosamband som skiljer sig från BAS-standardens.¹¹⁴ De medger att de i vissa fall har gjort direkta avsteg från EU BAS 99, men betonar att dessa avsteg är mycket begränsade och att de har gjort en ”varsam branschanpassning.”¹¹⁵

Organisationens rekommendationer för årsredovisning utgår dock från en funktionsindeldad resultaträkning, vilket de säger i sin tur förutsätter att en flerdimensionell redovisning utförs med objektskoder. Detta framställs som en förutsättning för byggföretag som primärt arbetar med projekt, då objektskoder skapar förutsättningar för att följa upp resultat på projekt utan att kontoplanen behöver förändras. I likhet med BAS-kontoplanen följer dock Bygg BAS en kostnadsslagsindelning när det kommer till redovisning av kostnader.¹¹⁶

4.1.3. Fördelar och nackdelar med standardisering

Kontoplanen anger inte några tydliga fördelar eller nackdelar med en nationell standardisering av affärsredovisning. Däremot skriver organisationen att de utgår från att behovet av standardisering tillgodoses genom BAS-organisationens arbete. Vidare skriver de att detta i sin tur möjliggör att uppdateringar och förändringar till följd av nya lagar eller rekommendationer kan tillgodoses genom det arbete som BAS-organisationen aktivt gör.¹¹⁷

¹¹³ Ibid.

¹¹⁴ Ibid.

¹¹⁵ Ibid.

¹¹⁶ Bygg BAS 99, s. 9.

¹¹⁷ Ibid., s. 7.

4.1.4. Kommentarer till kontostrukturen i Bygg BAS

I kontoklass 3 har kontogrupp 38 (Aktiverat arbete för egen räkning) tagits bort och är istället en fri kontogrupp. I Bygg BAS beskrivs att användningen av den funktionsindelade resultaträkningen gör att posten inte blir aktuell.¹¹⁸

I kontoklass 4 har kontogrupperna 46 (Drift- och förbrukningskostnader) och 47 (Konsulter, beskattningar och kontroller) ersatt BAS-kontoplanens (Legoarbeten, underentreprenader) och (Reduktion av inköspriser). Med anledning av att de vill disponera hela utrymmet mellan 40-47 till inköp av varor och tjänster, har även kontogrupp 40 lämnats fri för detta ändamål.¹¹⁹

I kontoklass 4 skiljer sig kontogrupp 49 (Lagerförändringar, periodisering av entreprenader) från definitionen i BAS-kontoplanen (Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten). I Bygg BAS beskrivs att man modifierat kontogruppen. Det beskrivs även att kostnader i kontoklass 4 typiskt sett utgör direkta kostnader inom byggprojekt.¹²⁰

I kontoklass 5 har kontogrupp 50 (Lokalkostnader) och 51 (Fastighetskostnader) i BAS-kontoplanen lagts samman i Bygg BAS kontogrupp 51 (Fastighets- och lokalkostnader). Motiveringen till förändringen är att kostnadsslagen i de båda kontogrupperna i stort sett är samma.¹²¹

4.2. Fastighetsbranschen (FastBAS 2017)

FastBAS framställs av SABO och Fastighetsägarna i samråd med BAS-organisationen. Den är anpassade för fastighetsägare och fastighetsförvaltare, oavsett associationsform och uppdaterades senast 2017.¹²²

4.2.1. Bakgrund

Elisabet Sundberger skildrar hur SABO och Fastighetsägarna, i samband med ÅRL 1997, tog fram en mall för hur de ansåg att bostadsföretag skulle presentera sin externredovisning. Hon säger att olika företag innan dess hade använt sig av flera mindre kontoplaner i bokföringen och att arbetet med mallarna mynnade ut i en gemensam kontoplan. FastBAS är ett hjälpmedel för att kunna

¹¹⁸ Ibid., s. 70.

¹¹⁹ Ibid., s. 72.

¹²⁰ Ibid., s. 72, 75.

¹²¹ Ibid., s. 77-78.

¹²² Elisabet Sundberger, SABO, Telefonintervju 2018-05-07.

redovisa på ett sätt som följer lagen och är korrekt för branschen, enligt Sundberger. Syftet är att ha centrala konton som speglar de intäkter och kostnader som finns inom branschen, förklarar hon.¹²³

4.2.2. Relationen till BAS grundprinciper

Sundberger säger att de rådfrågar BAS-gruppens styrelse huruvida förändringar i FastBAS stämmer med deras synpunkter. Hon anser att FastBAS relaterar till BAS grundprinciper till 100 %, frånsett kontoklass 4, som är funktionsindelad och som har genomförts med godkännande av BAS-organisationen. Traditionellt sett har företag inom branschen både talat och redovisat utifrån funktionstermer snarare än utifrån kostnadstermer, förklarar hon. Därför har de i sina vägledningar beskrivit hur en bra uppställningsform ser ut för en funktionsindelad resultaträkning och därmed behöver de även ha en kontoplan som är funktionsindelad, poängterar Sundberger. Som exempel säger hon att de inte talar om personalkostnader, utan snarare om vad det kostar att bedriva fastighetsskötseln. Hon förtydligar dock att de företag som vill redovisa kostnadsslagsindelad ändå har möjlighet till det, men betonar samtidigt att en sådan redovisning skulle ge en för stor enkelhet i bokföringen, då kontogrupperna endast skulle vara för köpt material och köpta tjänster. I FastBAS finns det explicit inte några fria kontogrupper, men Sundberger förklarar att de tomma kontogruppen kan betraktas som fria att använda vid behov.¹²⁴

4.2.3. Fördelar och nackdelar med standardisering

Angående synen på en nationell standardisering av redovisning, betonar Sundberger att BAS enbart är ett förslag till standardisering av bokföring och vill här tydligt särskilja på redovisning och bokföring. Sundberger är positiv till konceptet, som hon uppfattar har inneburit en standardisering av de konton som de flesta företag anses ha, samtidigt som kontoplanen ger utrymme för branschanpassningar i kontoklass 3 och 4. Eftersom BAS-kontoplanen som standard speglar vad som skall presenteras enligt ÅRL anser hon att användandet av den ger en fördel. Sundberger förklarar att en standardisering av bokföring inte behöver vara bra på alla plan och betonar aspekten av att olika verksamheter betraktar betydelsen av olika poster på olika sätt. I BAS-konceptet finns det en mängd kontoklasser för kostnader, men hon skildrar att en verksamhet exempelvis skulle

¹²³ Ibid.

¹²⁴ Ibid.

kunna behöva fler konton för att beskriva sina tillgångar. Detta har företag nu möjlighet till, då användarna själva kan bestämma hur sina kontoplaner kan se ut, säger hon.¹²⁵

4.2.4. Kommentarer till kontostrukturen i FastBAS

I kontoklass 1 har kontogrupp 15 (Kundfordringar) i BAS-kontoplanen fått benämningen ”Hyresavgifts- och kundfordringar” i FastBAS. Sundberger säger att det inte finns andra fordringar för fastighetsägare och att förändringen beror på att den är anpassad för fastighetsägarnas behov.¹²⁶

I kontoklass 4 har kontogrupper i BAS-kontoplanen (46, 47 och 49) tagits bort i FastBAS. Detta är till följd av att kontogrupperna inte stämmer överens med branschens funktionsindelning, förklarar Sundberger. Hon exemplifierar med att kontogruppen 46 (Legoarbeten och underentreprenader) istället kan betraktas som underkonton i hela kontoklass 4. Vidare förklarar Sundberger att kontogrupperna 47 (Reduktion av inköpspriser) och 49 (Förändringar av lager, produkter i arbete och pågående arbeten) är irrelevanta för branschen. Likaså säger hon att kontogrupp 53 (Energikostnader) har tagits bort för att den inte heller är relevant för fastighetsbolagen, då den syftar till energi för producerande av varor.¹²⁷

4.3. Hotell- och restaurangbranschen (HR 2013)

Branschkontoplanen för hotell- och restaurangverksamheter har tagits fram av Visita och deras kontoplansgrupp. Den är anpassad för affärsredovisning inom de två verksamhetsområdena och uppdaterades senast 2013.¹²⁸ Idag finns det dessvärre ingen inom förbundet som är insatt i kontoplanen och förbundet anser sig därför inte kunna hänvisa till någon för mer information.¹²⁹

4.3.1. Bakgrund

I förordet till HR skildras hur omgivningen, som branschens företag arbetar inom, ständigt förändras. Anledningen till att branschkontoplanen utarbetades var att organisationens medlemmar efterfrågade en anpassad kontoplan för just hotell- och restaurangverksamheter.¹³⁰ Organisationen argumenterar för att kontoplanen regelbundet behöver uppdateras, för att den ska kunna förbli aktuell medan den ekonomiska verkligheten kontinuerligt förändras. Enligt HR hade arbetet med

¹²⁵ Ibid.

¹²⁶ Ibid.

¹²⁷ Ibid.

¹²⁸ HR 2013, förord.

¹²⁹ Projektledare, 2018.

¹³⁰ HR 2013, förord.

2014 års upplaga därför redan inletts.¹³¹ Fem år senare informerar dock Visita om att de inte längre har någon som aktivt arbetar med kontoplanen.¹³²

4.3.2. Relationen till BAS grundprinciper

Det betonas att kontoplanen har tagits fram med utgångspunkt i BAS-boken. I HR beskrivs dessutom att kontoplanens avvikelser från BAS-kontoplanen framförallt gäller hyreskostnader, där en internationell praxis för branschen istället följs. Även hanteringen av moms skiljer sig från BAS-kontoplanen till följd av den sänkta restaurangmomsen.¹³³ Som ytterligare exempel på branschanpassning skildras att kontogrupp 66 (undersökningar och produktutveckling) skiljer sig från BAS-kontoplanen, för att det finns ett behov av att urskilja kostnader för utveckling inom hotell och restauranger.¹³⁴ I HR informeras det om att kontogrupperna i kontoklass 3 och 4 är parallellkopplade, för att enklare kunna följa upp bruttovinsten inom de olika varugrupperna.¹³⁵

4.3.3. Fördelar och nackdelar med standardisering

I kontoplanen för hotell och restaurang anges inte några tankar kring själva standardiseringen och vilka fördelar och nackdelar den kan tänkas framhäva.

4.3.4. Kommentarer till kontostrukturen i HR

I kontoklass 5 bokförs driftkostnader för de lokaler som är kopplade till verksamheten i kontogrupp 50 (Lokalkostnader, drift och underhåll). Samtidigt ligger ”hyror” och ”fastighetskostnader” som en integrerad del av kontogrupp 77, som betecknas som ”kostnader för personal” (kontoklass 7). Kontogrupperna 51-53 i BAS-kontoplanen har redigerats till ”fria” kontogrupper i HR. Förklaringen till att inte BAS-kontoplanen följs gällande placering av posten för hyror och fastighetskostnader, sägs vara att HR följer internationell praxis i detta avseende.¹³⁶ HR förklarar att de därför tillför en resultatnivå i resultaträkningen, som möjliggör att separera den operativa verksamheten från helheten. Därmed kan verksamheter som är ägda och sådana som är hyrda enklare jämföras, poängterar de.¹³⁷

¹³¹ Ibid.

¹³² Projektledare, 2018.

¹³³ HR 2013, förord.

¹³⁴ Ibid., s. 126.

¹³⁵ Ibid., s. 53.

¹³⁶ Ibid., s. 100.

¹³⁷ Ibid., s. 100; Resultatnivån betecknas som GOP och står för *Gross Operating Profit* (ibid., s. 149).

4.4. Kommuner och landsting (Kommun-BAS 13 och L-BAS 2013)

Kommun-BAS och L-BAS framställs av SKL och utarbetas av två arbetsgrupper bestående av personer från SCB, SKL, samt från kommuner respektive landsting. De är anpassade för verksamheter inom kommuner respektive landsting och uppdaterades senast 2013.¹³⁸

4.4.1. Bakgrund

Robert Heed förklarar att kommunal redovisning regleras av kommunal redovisningslag, sedan lagen upprättades 1998. Det som avviker från en normal redovisningsstandard är det som benämns som kommunal särart, säger han. Sådana särarter återspeglas i kontoplanerna och som exempel nämner han redovisning av pensioner samt att kontogrupper i kontoklass 8 utgör deras huvudintäkter, såsom kommunala skatter och statsbidrag.¹³⁹

Syftet bakom de två specifika branschkontoplanerna är tredelad, enligt Heed. Han säger att huvudsyftet är den externa redovisningen, som varje kommun och landsting utför. Vidare förklarar han att kontoplanerna även byggs upp utifrån den interna modell för ekonomistyrning som varje kommun och landsting själva tillämpar. Det tredje syftet bygger på att SCB tar emot statistik i form av räkenskapssammandrag och därför är kontoplanerna anpassade utifrån dessa behov, säger Han.¹⁴⁰

Det finns en historisk bakgrund till varför kommuner och landsting har två separata kontoplaner istället för en gemensam, förklarar Heed. Han säger att det tidigare fanns två organisationer med var sin kontoplan, *Kommunförbundet* och *Landstingsförbundet*. Hans Stark tillägger att kommuner och landsting skiljer sig så pass mycket från varandra att det fortfarande finns en anledning till att inte bara ha en kontoplan. Han konstaterar att en kontoplan i annat fall skulle ha blivit väldigt bred för att kunna täcka samtliga behov.¹⁴¹

4.4.2. Relationen till BAS grundprinciper

Första versionerna av kontoplanerna utgick från BAS 90 och när EU BAS 97 kom blev detta utgångspunkten, säger Heed. Han medger dock att de därefter inte har följt utvecklingen av BAS-kontoplanen och inte heller gjort förändringar när BAS till exempel bytt innehållet i kontoklasser.

¹³⁸ Robert Heed & Hans Stark, SKL, Telefonintervju 2018-05-15.

¹³⁹ Ibid.

¹⁴⁰ Ibid.

¹⁴¹ Ibid.

Anledningen till att de inte har gjort motsvarande förändringar i sina kontoplaner som gjorts i BAS-kontoplanen är att detta inte har varit något önskemål från användarna, förklarar han.¹⁴²

Heed säger att de försöker att likna BAS-kontoplanen så mycket som möjligt, men samtidigt ta hänsyn till att man inte kan förändra alltför mycket i något som sitter så pass grundmurat som det gör i de här två kontoplanerna. Han förklarar att de ändå söker efter inspiration i BAS-kontoplanen, om de idag skulle göra några förändringar. Om det finns en lösning i BAS-kontoplanen som kan vara applicerbar på kommuner och landsting, finns det ingen anledning att inte använda den, säger Heed. Men han poängterar att de behöver hitta en egen lösning om det skulle röra sig om någon särart.¹⁴³

I förordet till L-BAS beskrivs att kontostrukturen i första hand bygger på BAS-kontoplanen, men att inspiration även har kommit från utformandet av Kommun-BAS 2013.¹⁴⁴ Följderna av denna inspiration handlar om branschens särarter, uppställning av resultaträkning och att exempelvis skatter och statsbidrag ligger först i kontoklass 8, förtydligar Heed.¹⁴⁵ Enligt honom har de alltmer gått mot att i möjligaste mån försöka att utarbeta dem på motsvarande sätt.¹⁴⁶

Just nu pågår en översyn av kontoplanerna, kopplat till den nya kommunala redovisningslagen som antagligen kommer 2019. Heed tror dock inte att de kommer göra några jämförelser utifrån nuvarande struktur i BAS-kontoplanen, utan kommer antagligen hålla sig till den struktur som finns i respektive kontoplan och de önskemål som kommer från användarna.¹⁴⁷

4.4.3. Fördelar och nackdelar med standardisering

Stark uppfattar att statistikinlämningen underlättas i och med en nationell standardisering inom den egna sektorn. Heed betonar att den officiella statistiken som kommuner och landsting lämnar blir alltmer omfattande och att jämförelser mellan kommuner och landsting tilltar. Han säger att det blir allt viktigare med en standardisering eftersom nyckeltal jämförs utifrån olika perspektiv för att se vad olika verksamheter kostar. När det handlar om en standardisering mellan sektorer, underlättar antagligen likheterna för både den som redovisar och den som är mottagare av redovisning, säger Stark. Vidare förklarar han att en standardisering av redovisning även innebär en mer rättvisande

¹⁴² Ibid.

¹⁴³ Ibid.

¹⁴⁴ L-BAS 2013, s. 3-5.

¹⁴⁵ Robert Heed & Hans Stark, SKL, Telefonintervju 2018-05-15.

¹⁴⁶ Ibid.

¹⁴⁷ Ibid.

redovisning. Heed tillägger att standardisering också underlättar för någon att byta jobb från kommunal sektor till privat sektor, eftersom personen då känner igen sig.¹⁴⁸

Enligt Stark skulle en nackdel med standardisering kunna vara att den kan upplevas som för komplicerad och omfattande. Samtidigt upplever han inte att detta skulle vara några problem för den egna sektorn, eftersom kommuner och landsting är så pass stora. Problemet upplevs nog tydligare i mindre företag som kanske vill redovisa på ett sätt som de upplever är enklare, säger han.¹⁴⁹

4.4.4. Kommentarer till kontostrukturen i Kommun-BAS

I kontoklass 2 har kontogrupp 25 (skatteskulder) bytts ut till leverantörsskulder i Kommun-BAS, en post som annars inkluderas som en del i BAS-kontoplanens kontogrupp 24. Heed skildrar två möjliga orsaker till skillnaden: (1) Det är möjligt att SCB kan ha haft ett önskemål om att leverantörsskulder skulle ha en egen kontogrupp för statistikuppföljning; (2) Det är även möjligt att de tidigare haft leverantörsskuldena separerade och därför valde att även ha den separerad i Kommun-BAS.¹⁵⁰

I kontoklass 3 har kontogrupperna 35-39 i BAS-kontoplanen ersatts i Kommun-BAS, de fria kontogrupperna 32 och 33 har lämnats som fria. Varken Heed eller Stark säger sig ha någon tydlig förklaring till detta. Heed säger dock att de försökt fånga upp huvudintäkter, som inte är skatteintäkter eller statsbidrag, i början av kontoklassen genom kontogrupp 30 och 31. Stark tror att kontogrupp 32 och 33 lämnats fria för att ge utrymme i början av kontoklassen och på så vis få en sammanhängande struktur medans poster som är aktuella för alla kommuner istället placerats i kontoklassens slut.¹⁵¹

I kontoklass 4 har kontogruppen 46 ersatts i Kommun-BAS, samtidigt som de fria kontogrupperna 42 och 44 lämnats fria även i Kommun-BAS. Heed tror inte att det handlar om samma princip som i resonemanget kring förändringarna i kontoklass 3. Han betonar att kontogrupp 46 utgörs av en post som tillkom när kommunerna började köpa verksamhet från privata utförare, exempelvis privat förskola. Heeds poäng är att detta är en kvarleva som är svår att ta bort, även om posten kanske borde ligga i någon annan kontoklass. Han säger att detta dessutom är en kontogrupp som SCB och nationalräkenskaperna använder och som kan betraktas som kommunal särart.¹⁵²

¹⁴⁸ Ibid.

¹⁴⁹ Ibid.

¹⁵⁰ Ibid.

¹⁵¹ Ibid.

¹⁵² Ibid.

I kontoklass 5 finns en tydlig skillnad från BAS-kontoplanen då personalkostnaderna i Kommun-BAS ligger under denna kontoklass istället för under kontoklass 7. Heed säger att personalkostnaderna låg under kontoklass 5 i den gamla BAS-strukturen som föregångaren Kommun-BAS 90 utgick från, de har sedan valt att inte följa med i förändringarna som senare gjordes i BAS-kontoplanen. Stark förklarar att orsaken till att de inte följt med i förändringarna av personalkostnadernas placering är att det skulle innebära för mycket arbete. Han säger att det finns mycket kopplingar inom olika system och statistikinsamling som skulle påverkas om de ändrade strukturen. De ansåg antagligen inte att en sådan anpassning skulle vara värd mödan, tror Stark. Heed poängterar att om det egentligen inte finns något större syfte med att ändra personalkostnader från kontoklass 5 till kontoklass 7 för alla kommuner, så låter man kanske bli utifrån rent administrativa skäl. Han tror inte heller att de skulle få med sig medlemmarna i att göra en sådan förändring bara för att anpassa sig efter BAS-kontoplanen.¹⁵³

I kontoklasserna 5-7 har flera kontogrupper flyttats jämfört med BAS-kontoplanens struktur. Stark säger att de hade den gamla K-planen att ta hänsyn till när de gjorde Kommun-BAS på 90-talet och att mycket av dagens indelningar kan härledas till den historiska strukturen. I början av kontoklass 6 relaterar mycket till lokaler och fastigheter, säger Stark. Han förklarar att de försökt hålla ihop den typen av kostnader i någorlunda ordning. Heed tror också att det till viss del finns en inbördes ordning där de väsentligaste kostnaderna i kommunen har lyfts fram i kontoklasserna.¹⁵⁴

I kontoklass 8 skiljer sig de flesta kontogrupper från BAS-kontoplanen. Enligt Heed beror detta på att det är här som den kommunala redovisningens största särart och huvudentäkter finns placerade. Eftersom skatteintäkter, statsbidrag och utjämning är så stora, har kontoklassen inletts med dessa poster, förklarar han. Vidare säger han att det också finns en struktur i resultaträkningen som stämmer väl överens med indelningen i kontoklass 8.¹⁵⁵

4.4.5. Kommentarer till kontostrukturen i L-BAS

I kontoklass 4 finns posterna för personalkostnader i L-BAS, det skiljer sig både från Kommun-BAS och BAS-kontoplanens placering av motsvarande poster (kontoklass 5 respektive 7). Heed säger att det i L-BAS gjordes en egen tolkning av kontoklasserna och att personalkostnaderna därför placerades under kontoklass 4 istället för under kontoklass 5 (som var dåvarande standard). Han förklarar att anledningen var att personalkostnader, som största kostnadspost både för kommun och

¹⁵³ Ibid.

¹⁵⁴ Ibid.

¹⁵⁵ Ibid.

landsting, innebär att de ville ha den i första kontoklassen för kostnader. Kommun-BAS förde också resonemanget men beslutade att följa dåvarande struktur enligt BAS-kontoplanen, säger Heed.¹⁵⁶

I kontoklass 5 har kontogrupperna 50-54 alla betecknats med ”Köp av verksamhet.” Behovet av konton för flera verksamhetsköp sorteras inte under en kontogrupp på grund av utrymmesbehovet, säger Heed. Om ett landsting till exempel köper verksamhet inom sjukvård, kulturverksamhet och kollektivtrafik, behövs utrymmet av flera gruppkonton för olika huvudverksamheter, förklarar Heed. Stark säger att detta ser lite olika ut i olika landsting, men att arbetsgruppen bakom kontoplanen anser att detta utrymme behövs för att kunna bygga en egen bild av verksamhetsköp.¹⁵⁷

Kontoklass 5-7 skiljer sig mycket från BAS-kontoplanens struktur och vid en jämförelse med BAS-kontoplanen ser det ut som att kontogrupper i BAS-kontoplanen i har förflyttats en klass till höger i L-BAS.¹⁵⁸ Kontogrupper i kontoklass 4 ser ut att ha flyttats till kontoklass 5, kontogrupper i kontoklass 5 ser ut att ha flyttats till kontoklass 6 och kontogrupper i kontoklass 6 ser ut att ha flyttats till kontoklass 7.¹⁵⁹ Enligt Heed är förklaringen till denna förskjutning att placeringen av personalkostnaderna i kontoklass 4 fick földeffekter på övriga kontoklasser. Stark förtydligar att skillnaderna ligger kvar idag, eftersom de valt att inte anpassa sig efter förflyttningen av personalkostnader i den nyare BAS-kontoplanen.¹⁶⁰

4.5. Lantbruksbranschen (LRF BAS 2017)

LRF BAS är framtagen av Lantbrukarnas riksförbund och har utarbetats av LRF Konsult. Den är anpassad för jordbruksföretag och uppdaterades senast 2017.¹⁶¹

4.5.1. Bakgrund

Peter Nilsson skildrar hur lantbrukarna inte omfattades av bokföringslagstiftningen före 1990. Istället hade de en särskild lag, jordbruksbokföringslagen, vilken endast låg till grund för beskattning, säger han. Nilsson förtydligar att det fanns en branschkontoplan på den tiden och att denna kontoplan ligger till grund för den nuvarande LRF BAS. Anledningen till att LRF behöver en egen kontoplan är att det rör sig om en väldigt specifik bransch, poängterar Nilsson. Han säger att de har

¹⁵⁶ Ibid.

¹⁵⁷ Ibid.

¹⁵⁸ Se bilaga C: Branschkontoplaner.

¹⁵⁹ Ibid.

¹⁶⁰ Robert Heed & Hans Stark, SKL, Telefonintervju 2018-05-15.

¹⁶¹ Peter Nilsson, LRF Konsult, Telefonintervju 2018-05-21

väldigt många kunder och att en gemensam branschkontoplan skulle kunna möjliggöra jämförelser mellan dem.¹⁶²

4.5.2. Relationen till BAS grundprinciper

När det kommer till relationen till BAS-kontoplanen och dess grundprinciper, förklarar Nilsson att kontoklass 1 och 2 i LRF BAS är identisk med standarden. Likaså säger han att de så långt som möjligt har följt BAS-kontoplanen när det gäller kontoklass 3 och 4, även om det skulle finnas lite drag av kostnader i dem båda. Kontoklasserna 5 till 8 är också relativt anpassade efter standarden, säger Nilsson, och betonar att LRF BAS som helhet är väldigt anpassad efter BAS-kontoplanen. Han förklarar dock att strukturen i kontoklass 3 och 4 har styrts av underbranscher, så att exempelvis mjölkproduktion och växtodling finns med. Detta eftersom flera företag har fler än en underbransch och det finns en uppdelning för att ge möjligheten att följa upp respektive underbransch, säger han.¹⁶³

4.5.3. Fördelar och nackdelar med standardisering

En stor fördel med standardisering anser Nilsson är möjligheten till jämförelser. Han säger att om till exempel alla mjölkbönder redovisar på samma sätt, så kommer det möjliggöra jämförelser mellan företagen. Om alla redovisar sina utgifter på samma sätt möjliggörs jämförelser mellan olika branscher, poängterar han. Nilsson säger också att en standardisering underlättar för redovisningskonsulter och revisorer att effektivisera sina jobb, då de kan utgå från en standardiserad struktur och inte behöva sätta sig in grundligt i varje enskilt företag. Han tror att denna aspekt kommer bli allt viktigare i och med att vi går mot en högre grad av automatisering. Om det dessutom ska förkonteras redan vid en beställning av varor, krävs en standardisering för att kontot ska kunna anges på fakturan, tillägger han.¹⁶⁴

Nilsson förklarar att en nackdel med standardiseringen är att en standard kan frångås av enskilda aktörer och att jämförbarheten därmed minskar. Han tror att det i första hand är större företag som vill lägga upp sin redovisning på sitt eget sätt och att det antagligen är de små företagen som har ett större behov av en standardiserad redovisning.¹⁶⁵

¹⁶² Ibid.

¹⁶³ Ibid.

¹⁶⁴ Ibid.

¹⁶⁵ Ibid.

4.5.4. Kommentarer till kontostrukturen i LRF BAS

I kontoklass 3 har flera intäktskonton ett motsvarande kostnadskonto i kontoklass 4. Kontogrupp 36 (Lantbrukets sidointäkter) följer dock inte samma matchningsstruktur som konto 30-34 respektive 40-44, utan har sin motsvarighet i den annars fria kontogruppen 48. Nilsson misstänker att denna inkonsekvens beror på att det inte fanns plats i kontogrupp 46 när kontona placerades och säger att de inte gärna vill ändra en struktur som är inarbetad. I kontoklass 4 har benämningen av kontogrupp 49 förkortats från BAS-kontoplanens "Förändring av lager, produkter i arbete och pågående arbeten" till endast "Förändring av lager." Nilsson förklarar att detta antagligen beror på att det historiskt inte funnits "pågående arbeten" inom branschen. Däremot säger han att "pågående arbeten" numera finns och att detta därför bör läggas till i LRF BAS.¹⁶⁶

I kontoklass 5 har kontogrupperna 50 och 51 specificerats till "Lokalkostnader hyrda fastigheter" respektive "Fastighetskostnader ägda fastigheter" istället för "Lokalkostnader" respektive "Fastighetskostnader". Att arrendera lantbruksfastigheter är vanligt inom branschen, säger Nilsson och tror att detta handlar om ett branschanpassat förtydligande. Samtidigt medger han att förtydligandet egentligen inte hade varit nödvändig, utan tror att skillnaden också bygger på en historisk aspekt. Han förklarar att det kan ha att göra med specifik lagstiftning i jordabalken, där arrende skiljer sig från andra hyresavtal.¹⁶⁷

4.6. Riksidrottsförbundet (RF BAS 2017)

Idrottens BAS-kontoplan (RF BAS) framställs av Riksidrottsförbundet. Den har upprättats för att underlätta idrottsföreningarnas dagliga arbete med bokföring och uppdaterades senast 2017.¹⁶⁸

4.6.1. Bakgrund

Enligt Sven Knutson upprättades branschkontoplanen dels på grund av att den ideella sektorn skulle börja följa bokföringslagen från och med 2000 och dels på grund av att förbundet ville förse de lokala kassörerna med ett hjälpmedel för redovisning. Detta hjälpmedel skildrar Knutson i sin tur på två sätt. För det första skulle branschkontoplanen hjälpa kassörer, som inte har någon ekonomisk

¹⁶⁶ Ibid.

¹⁶⁷ Ibid.

¹⁶⁸ Sven Knutson, Riksidrottsförbundet, Telefonintervju 2018-05-04.

erfarenhet, att kontera genom instruktioner. För det andra skulle den hjälpa kassörer, som i sitt civila jobb driver egna företag utifrån BAS-kontoplanen, att känna igen sig i föreningens kontoplan.¹⁶⁹

4.6.2. Relationen till BAS grundprinciper

Knutson poängterar att förbundets ambition har varit att ha en branschkontoplan som så mycket som möjligt följer BAS-kontoplanen, men ändå ger möjlighet för föreningarna att ha en kontoplan som stämmer överens med deras verksamheter. Han förklarar att ”matchningsprincipen” i kontoklasserna 3 och 4 inte alltid är helt genomgående, framför allt inte i 40-serien. Enligt Knutson beror detta på att det kan finnas fler intäktskonton än det finns kostnadskonton i matchningen. Kommunala och statliga bidrag har dessutom ingen matchning till någon kostnad, säger han.¹⁷⁰

4.6.3. fördelar och nackdelar med standardisering

Fördelarna med en nationell standardisering av affärsredovisning är, enligt Knutson, att det enklare går att jämföra olika organisationer med varandra, samt att en kassör som flyttar till en annan förening känner igen sig i kontoplanen. Han ser däremot inga nackdelar med en sådan standardisering.¹⁷¹

4.6.4. Kommentarer till kontostrukturen i RF BAS

I kontoklass 3 och 4 har de fria kontogrupperna 34 och 44 i BAS-kontoplanen tagits bort i RF kontoplan. Samtidigt har kontogrupp 35 (Fakturerade kostnader) i BAS-kontoplanen ändrats till ”Försäljningsintäkter” i RF kontoplan. Enligt Knutson är anledningen till detta att det inom idrotten förekommer mycket försäljningsverksamheter som inte utgör någon huvudsaklig intäktskälla.¹⁷² Den här typen av försäljning ansågs behöva en egen kontogrupp och efter en diskussion med BAS-gruppen, redigerades benämningen av kontogrupp 35.¹⁷³

¹⁶⁹ Ibid.

¹⁷⁰ Ibid.

¹⁷¹ Ibid.

¹⁷² Knutson exemplifierar och säger att försäljning av kakor inte är en huvudsaklig intäktskälla, men ett sätt att finansiera att ungdomar ska kunna åka på Gothia Cup (ibid.).

¹⁷³ Sven Knutson, Riksidrottsförbundet, Telefonintervju 2018-05-04.

4.7. Svenska kyrkan (Kyrk-BAS 2016)

Kyrk-BAS utarbetas av Ekonomi- och finansavdelningen vid Kyrkokansliet och fastställs av Svenska Kyrkans Redovisningskommitté. Den är anpassad för verksamheter inom församlingar samt pastorat och uppdaterades senast 2016.¹⁷⁴

4.7.1. Bakgrund

Ann Margaret Dahlström förklarar att anledningen till varför branschkontoplanen togs fram var att kyrkan försökte få en alltmer enhetlig redovisning, vilket även gick i linje med deras branschpassade årsredovisning. Enligt Dahlström handlar det i grunden om att kyrkan är en specifik bransch med kontobehov som inte många andra använder. Vidare beskriver hon hur den enhetliga redovisningen i sin tur har en viktig roll för kommunikationen. Kansliet lämnar nämligen ekonomisk statistik och behöver därmed kunna ge församlingarna anvisningar som stämmer överens med deras konton. För att anvisningarna ska fungera behöver församlingarna alltså använda samma konton, betonar hon.¹⁷⁵

4.7.2. Relationen till BAS grundprinciper

Dahlström säger att Svenska kyrkan försöker upprätthålla de principer som BAS-kontoplanen har och att Kyrk-BAS är tänkt att ligga så nära denna som möjligt. Vidare förklarar hon att större uppdateringar av kontoplanen görs i samråd med BAS-organisationens styrelse, för att få ett godkännande och därmed även möjligheten att få kalla kontoplanen för ”Kyrk-BAS”.¹⁷⁶

4.7.3. Fördelar och nackdelar med standardisering

Dahlström säger sig se flera fördelar med en nationell standardisering av redovisning. För en stor organisation, som Svenska kyrkan, blir det viktigt att saker och ting både presenteras och, i möjligaste mån, tolkas på samma sätt, förklarar hon. Dahlström benämner redovisningen som en form av styrande dokument och beskriver den som en vägledning för Svenska kyrkan som organisation. Att använda standarden medför att ett liknande språk och tänk används oavsett

¹⁷⁴ Ann Margaret Dahlström, Svenska kyrkan, Telefonintervju 2918-05-07.

¹⁷⁵ Ibid.

¹⁷⁶ Ibid.

företag, vilket Dahlström menar gäller för hela Sverige. Hon ser däremot inga nackdelar med en gemensam kontoplan.¹⁷⁷

4.7.4. Kommentarer till kontostrukturen i Kyrk-BAS

I kontoklasserna 3-4 och 6-8 finns det fjorton kontogrupper som är fria i BAS-kontoplanen, men endast sex av dessa används i Kyrk-BAS. De övriga fria kontogrupperna i BAS-kontoplanen är borttagna i Kyrk-BAS, istället för att kvarstå som ”fria” kontogrupper. Anledningen till detta är att Svenska kyrkan inte anser sig behöva fler av de fria kontogrupperna, enligt Dahlström. Hon säger att de konton som finns ska räcka för de flesta församlingar och att det annars kan bli trångt i en kontoplan. Hon betonar att det handlar om ett levande dokument som uppdateras om det skulle finnas behov och att fria kontogrupper därför har sparats för framtida bruk.¹⁷⁸

I kontoklass 4 används endast ett konto i Kyrk-BAS och enligt Dahlström är detta en medveten styrning. Hon säger att Svenska kyrkan inte vill uppmuntra till användning av 40-konton, utan att de egentligen skulle vilja ta bort hela klass 4 från kontoplanen. Hon förklarar att anledningen till detta är att Svenska kyrkan inte vill att församlingar ska se sig själva som handelsföretag, även om vissa församlingar säljer lite fairtrade-produkter och böcker.¹⁷⁹

I kontoklass 6 har kontogrupp 68 omformulerats från BAS beteckning ”Inhyrd personal” till att inkludera ”F-skattsedel” i Kyrk-BAS. Dahlström benämner skillnaden som ett ”internt förtydligande” och betonar att avsikten är densamma som i BAS-kontoplanen. Anledningen till att den fria kontogruppen 67 togs bort istället för att användas för F-skattsedel är att all inhyrd personal har F-skattsedel, enligt Dahlström, och att de ville förtydliga att kontogruppen även gäller för tillfälligt anställd personal.¹⁸⁰

¹⁷⁷ Ibid.

¹⁷⁸ Ibid.

¹⁷⁹ Ibid.

¹⁸⁰ Ibid.

Kapitel 5

Analys

I detta kapitel analyseras det insamlade materialet från föregående empirikapitel. Inledningsvis utförs en komparativ analys av de branschpassade kontoplanerna i relation till BAS-kontoplanen. Därefter analyseras även det empiriska material som insamlats genom intervjuer. Samtliga analysdelar relateras till studiens teoretiska referensram och syftar till att svara mot uppsatsens syftesformulering.

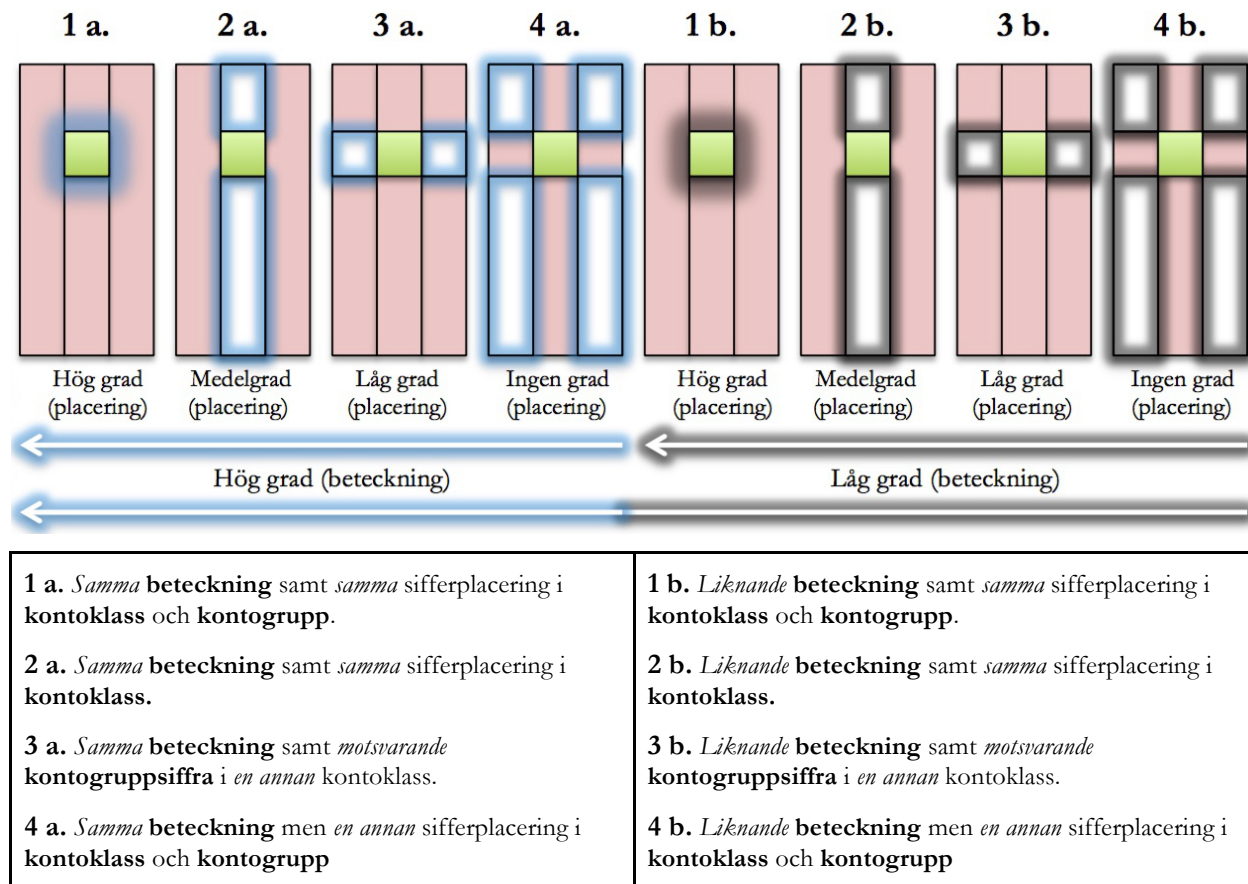
5.1. Komparativ analys av kontoplanerna

I den komparativa analysen jämförs strukturen av kontogrupper inom varje branschkontoplan med BAS-kontoplanen. Analysen tar sin utgångspunkt i BAS-kontoplanens grundstruktur, för att kunna identifiera vilka kontogrupper som är standardiserade i de branschpassade kontoplaner som är aktuella för studien. Kontogrupperna systematiseras utifrån deras samstämmighet gällande *beteckning* och *placering* mellan BAS-kontoplanen och respektive branschkontoplan. Det skall betonas att de fria kontogrupperna som ges i BAS-kontoplanen anses följa en slags standard i studien och analysen, detta gör att vi valt att exkluder dessa kontogrupper i analysen av grad av standardisering då de inte kan ha olika grader.

5.1.1. Introduktion till den komparativa analysen

En kontogrups grad av standardisering kan undersökas utifrån dess *placering*, *beteckning* och *innehåll*. Men eftersom den aktuella studien inte omfattar en granskning på lägre kontonivåer än kontogrupper, undersöks endast en standardisering utifrån *placering* och *beteckning*. I följande bild illustreras de olika kategorier som uppmärksammas i analysen, samt deras **olika grader av standardisering** gällande kombinationer av en kontogrups placering och beteckning. Bilden illustrerar hur BAS-kontoplanens kontogrupper skulle kunna vara standardiserade på olika sätt. De lodräta spalterna i bilden anger olika kontoklasser och den gröna kvadraten anger en specifikt sifferplacerad kontogrupp i BAS-kontoplanen. De blå- respektive svartmarkerade områdena anger

vart kontogruppen i respektive scenario behöver finnas, för att kunna uppfylla respektive beskrivning av standardisering.



Figur 1: Gradering av standardisering

1 a illustrerar hur en kontogrupp kan ha en **hög grad** av standardisering i sin *beteckning* och en **hög grad** i *placering* (identisk sifferplacering). **2 a** illustrerar hur den kan ha en **hög grad** av standardisering i sin *beteckning*, men en **medelgrad** av standardisering i sin *placering* (samma siffra för kontoklass, men inte för kontogrupp). **3 a** illustrerar hur den kan ha en **hög grad** av standardisering i sin *beteckning*, men en **låg grad** av standardisering i *placering* (samma siffra för kontogrupp, men inte för kontoklass). **4 a** illustrerar hur den kan ha en **hög grad** av standardisering i sin *beteckning*, men **ingen grad** av standardisering i sin *placering* (avsaknad av igenkänningsfaktorer gällande placering).

Motsvarande beskrivningar gäller även för **1 b-4 b**, med den skillnaden att *beteckningen* har en **låg grad** av standardisering, då den endast anses vara *liknande*. I analysen syftar uttrycket ”samma beteckning” på benämningar som är identiska med BAS-kontoplanens benämningar, även om enstaka ord kan ha förkortats.¹⁸¹ Uttrycket ”liknande beteckning” blir mer av en bedömningsfråga i

¹⁸¹ T.ex. kan ”och” ha förkortats till bokstaven ”o”, något som studien alltså fortfarande betraktar som *samma* beteckning.

kontexten, men utgångspunkten har varit att benämningarna ska ha tydliga kopplingar till varandra.¹⁸²

En relevant fråga i sammanhanget är varför 2 a och 2 b i figur 1 betraktas som mer standardiserade än 3 a och 3 b, när samtliga av dem har *en* siffra som igenkänningsfaktor. Anledningen är att siffran för kontoklassen kan betraktas som mer betydande än siffran för kontogruppen då den har olika innebörder. En kontoklass anger nämligen vad det är för typ av konton som den omfattar och en förflyttning över kontoklasser *kan* därmed innebära en större förändring än en förflyttning mellan kontogrupsiffror.¹⁸³

En annan relevant fråga som dyker upp i resonemanget kring standardisering är om en förflyttning av en kontogrupp från exempelvis sifferplacering 54 i BAS-kontoplanen till 64 i en branschkontoplan kan anses ha någon grad av standardisering (3 a och 3 b i figur 1). Det kan nämligen hävdas att en sådan förflyttning har precis lika lite grad av standardisering som om kontogruppen skulle flyttats till 65 eller 78 (4 a och 4 b i figur 1). I resonemanget är det dock viktigt att fråga sig om det finns någon form av igenkänningsfaktor eller inte efter förflyttningen. Utifrån en sådan iakttagelse kan det konstateras att igenkänningsfaktorn i det första fallet är siffran som indikerar kontogrupp, nämligen 4, och att det i andra fallet inte finns någon sådan koppling.¹⁸⁴ Den komparativa analysen har därmed utgått från att dessa två typer av förändringar inte är helt likartade och därför har dessa förändringar ansetts vara värda att synliggöras i analysen.

Kontogrupsnummer som efterföljs av ett asterisk (*) indikerar att samma kontogrupp inom samma kontoplan finns angiven under flera kategorier. De angivna kontogrupsiffrorna i tabellerna utgår från BAS-kontoplanen och kontogrupsiffrorna inom parenteser anger motsvarande placering i branschkontoplanen, förutsatt att placeringarna skiljer sig åt. Det förekommer slutligen även situationer där branschkontoplanerna inte har någon koppling till BAS-kontoplanen och därmed anses avvika från någon slags grad av standardisering, både vad gäller placering och beteckning. Dessa kontogrupper har med utgångspunkt i BAS-kontoplanen, tagits bort eller ersatts. Dessa behandlas efter de olika grader som analyseras för varje kontoplan och anses sakna grad av standardisering.

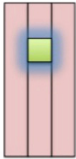
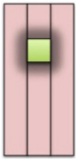
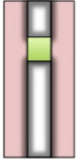
¹⁸² T.ex. ”Energikostnader” → ”Energikostnader för krematorier, växthus m.m.”; ”Rörelsens sidointäkter” → ”Lantbrukets sidointäkter”; ”Lager, produkter i arbete och pågående arbeten” → ”Förråd m.m.” eller ”Lager”; ”Skatter och årets resultat” → ”Årets resultat.” Hur vi har definierat varje kontogrupp, framgår av färgkodningen för respektive branschkontoplan (se bilaga C).

¹⁸³ Se avsnitten om kontoklasser och kontogrupper under den teoretiska referensramen (kapitel 2).

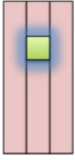
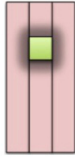
¹⁸⁴ Det första fallet kan exemplifieras med 3 a och 3 b i figur 1. Det andra fallet kan exemplifieras med 4 a och 4 b i figur 1.

5.1.2. Kontoplanen i Bygg BAS

En komparativ analys visar att 48 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i Bygg BAS som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 10 kontogrupper i Bygg BAS en *liknande* beteckning som i BAS-kontoplanen. Samtliga av dessa har *samma* placering som i BAS-kontoplanen. Kontogrupperna 50 och 51 i BAS-kontoplanen är ihopslagna i Bygg BAS. Detta innebär att 1 kontogrupp i BAS-kontoplanen har en *liknande* beteckning, men *en annan* placering i kontogrupp inom kontoklass 5. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standard enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i Bygg BAS är ersatta med fria kontogrupper är 2 stycken: **38** och **50**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i Bygg BAS blivit ersatta är 2 stycken: **46** och **47**.

		
48 st kontogr.	10 st kontogr.	1 st kontogr.
Hög grad (placering)	Hög grad (placering)	Medelgrad (placering)
Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
10-13, 15-23, 25-27, 29, 35-37, 39, 52-65, 68-70, 72, 74, 76-78, 82-84, 88-89	14, 24, 28, 49, 51, 73, 75, 79-81	50 (51)

Tabell 7: Standardiseringsgrad, Bygg BAS

	
56 st kontogr.	1 st kontogr.
Hög grad (placering)	Hög grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
10-14, 16-29, 35-39, 50-52, 54-65, 68-70, 72-84, 88-89	15

5.1.3. Kontoplanen i FastBAS

En komparativ analys visar att 56 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i FastBAS som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 1 kontogrupp i BAS-kontoplanen en annorlunda men *liknande* beteckning. Denna kontogrupp har *samma* sifferplacering i FastBAS. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standardisering enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i FastBAS blivit borttagna är 2 stycken: **49** och **53**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i FastBAS blivit ersatta är 2 stycken: **46** och **47**.

Tabell 8: Standardiseringsgrad, FastBAS

5.1.4. Kontoplanen i HR

En komparativ analys visar att 46 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i HR som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 8 kontogrupper i HR en *liknande* beteckning som i BAS-kontoplanen, varav 6 av dessa har samma placering som de motsvarande i BAS-kontoplanen. Kontogrupp 51, 52 och 77 i BAS-kontoplanen är ihopslagna i HR där kontogrupp 77 betecknas som; ”Hyror, fastighetskostnader och leasing samt nedskrivningar.” Således har 3 konton en *liknande* beteckning, men en annan kontogrupp och kontoklass. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standardisering

46 st kontogr.	6 st kontogr.	2 st kontogr.
Hög grad (placering)	Hög grad (placering)	Ingen grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
10-13, 15-29, 37, 39, 54-65, 69-70, 72, 74-76, 78-79, 82-84, 88-89	14, 47, 50, 73, 80-81, 77	51 (77*), 52 (77*)

Tabell 9: Standardiseringsgrad, HR

enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i HR är ersatta med fria kontogrupper är 6 stycken: **38, 49, 51, 52, 53** och **68**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i HR blivit ersatta är 4 stycken: **35, 36, 46, och 77**.



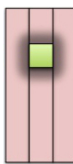
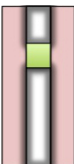
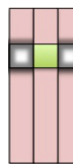

5.1.5. Kontoplanen i Kommun-BAS

14 st kontogr.	1 st kontogr.	1 st kontogr.	4 st kontogr.	6 st kontogr.	7 st kontogr.	3 st kontogr.	10 st kontogr.
Hög grad (placering)	Medelgrad (placering)	Låg grad (placering)	Ingen grad (placering)	Hög grad (placering)	Medelgrad (placering)	Låg grad (placering)	Ingen grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Hög grad (beteckning)	Hög grad (beteckning)	Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
10-12, 15, 17-20, 22, 23, 26-29	61 (65)	54 (64),	70 (51), 74 (57), 55 (66), 56 (69)	13, 14, 16, 24, 36, 89	24 (25), 62 (68), 80 (84*), 81 (84*), 83 (84*), 84 (85), 78 (79)	70 (50), 50 (60), 63 (73),	73 (54), 73 (55), 75 (56), 50 (61), 52 (63), 57 (70), 59 (72), 65 (74), 68 (75), 69 (76)

Tabell 10: Standardiseringsgrad, Kommun-BAS

En komparativ analys visar att 14 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i Kommun-BAS som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 1 kontogrupp i BAS-kontoplanen *samma* beteckning fast *en annan* placering inom samma kontoklass. 1 kontogrupp i BAS-kontoplanen har *samma* beteckning, men är placerad i *en annan* kontoklass med *motsvarande* kontogrupsiffra. Dessutom förekommer 26 av BAS-kontoplanens kontogrupper med en annorlunda men *liknande* beteckning i Kommun-BAS. Av dessa 26 kontogrupper har 6 *samma* sifferplacering i Kommun-BAS, 7 har *samma* sifferplacering när det gäller kontoklass, 3 kontogrupper har en *motsvarande* kontogrupsiffra i *en annan* kontoklass och 10 har en placering som skiljer sig från BAS-kontoplanens kontogrupper och kontoklasser. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standardisering enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i Kommun-BAS är ersatta med fria kontogrupper är 8 stycken: **21, 39, 47, 49, 52, 58, 59** och **81**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i Kommun-BAS blivit ersatta är 12 stycken: **25, 35, 37, 38, 46, 53, 62, 78, 80, 82, 83** och **88**.

5.1.6. Kontoplanen i L-BAS

					
14 st kontogr.	8 st kontogr.	7 st kontogr.	4 st kontogr.	10 st kontogr.	3 st kontogr.
Hög grad (placering)	Låg grad (placering)	Hög grad (placering)	Medelgrad (placering)	Låg grad (placering)	Ingen grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 23, 26, 27, 28, 29, 77	54 (64), 55 (65), 56 (66), 57 (67), 58 (68), 74 (44), 75 (45), 76 (46)	10, 11, 13, 14, 24, 39, 89	78 (79), 79 (76*), 83 (84), 84 (85)	50 (60), 52 (62), 53 (63), 59 (69), 60 (70), 62 (72), 63 (73), 65 (75), 70 (40,* 41*), 73 (43)	51 (60), 69 (76*), 72 (40*, 41*)

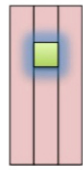

Tabell 11: Standardiseringsgrad, L-BAS

En komparativ analys visar att 14 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i L-BAS som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 8 kontogrupper av BAS-kontoplanens kontogrupper *samma* beteckningar, men är placerade i *en annan* kontoklass med *motsvarande* kontogrupsiffra. Dessutom förekommer 24 av BAS-kontoplanens kontogrupper med

annorlunda men *liknande* beteckning i L-BAS. Av dessa 24 kontogrupper har 7 *samma* sifferplacering i L-BAS, 4 har *samma* sifferplacering när det gäller kontoklass, 10 har en *motsvarande* kontogrupsiffra i en annan kontoklass och 3 har en placering som inte tydligt kan kopplas till placeringen i BAS-kontoplanen. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standardisering enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i L-BAS ersatts med fria kontogrupper är 6 stycken: **21, 25, 47, 49, 61** och **81**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i L-BAS blivit ersatta är 10 stycken: **35 36 37 38 46 64, 68, 80, 82** och **88**.

5.1.7. Kontoplanen i RF BAS

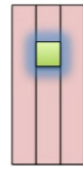
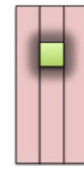
En komparativ analys visar att 34 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placering i RF BAS som i BAS-kontoplanen. Vidare har 17 kontogrupper i RF BAS en *liknande* beteckning som i BAS-kontoplanen. Samtliga av dessa 17 har *samma* placering som i BAS-kontoplanen. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standardisering enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i RF BAS ersatts med fria kontogrupper är 4 stycken: **21, 53, 77** och **81**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i RF BAS tagits bort är 4 stycken: **36, 46, 47** och **49**. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som i RF BAS blivit ersatta är 3 stycken: **35, 38** och **79**.

	
34 st kontogr.	17 st kontogr.
Hög grad (placering)	Hög grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
11-13, 15-20, 22-23, 25, 28, 37, 51-52, 55-59, 61-62, 64-65, 68-70, 74, 76, 78, 88-89	14, 24, 26, 27, 29, 39, 50, 54, 60, 63, 72-73, 75, 80, 82-84

Tabell 12: Standardiseringsgrad, RF BAS

5.1.8. Kontoplanen i LRF BAS

En komparativ analys visar att 67 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i LRF BAS som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 5 kontogrupper i LRF BAS en *liknande* beteckning som i BAS-kontoplanen. Samtliga av dessa har *samma* placering som i BAS-kontoplanen. Det tycks således inte finnas några direkta avvikelser från BAS-kontoplanen, så som behandlas i studien. I LRF BAS kan vi se att den anpassning som gjorts har hänförts till de fria kontogrupperna i BAS-kontoplanen.¹⁸⁵

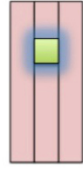
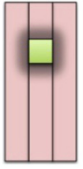
	
67 st kontogr.	5 st kontogr.
Hög grad (placering)	Hög grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
10, 12-29, 35, 37-39, 46-47, 49, 52, 54-65, 68-70, 72-84, 88-89	11, 36, 50-51, 53

Tabell 13: Standardiseringsgrad, LRF BAS

¹⁸⁵ Se bilaga C: Branschkontoplaner.

5.1.9. Kontoplanen i Kyrk-BAS

En komparativ analys visar att 45 av BAS-kontoplanens kontogrupper har *samma* beteckningar och placeringar i Kyrk-BAS som de har i BAS-kontoplanen. Vidare har 10 kontogrupper i Kyrk-BAS en *likenande* beteckning som i BAS-kontoplanen. Samtliga av dessa 10 har *samma* placering som i BAS-kontoplanen. Det förekommer även kontogrupper som inte har någon grad av standardisering enligt analysen. De kontogrupper i BAS-kontoplanen som tagits bort i Kyrk-BAS och är tomma är 6 stycken: **10, 38, 46, 47, 49** och **72**. En kontogrupp i BAS-kontoplanen är i Kyrk-BAS ersatt: **35**.

	
45 st kontogr.	10 st kontogr.
Hög grad (placering)	Hög grad (placering)
Hög grad (beteckning)	Låg grad (beteckning)
11-20, 22-29, 37, 39, 51-52, 54-57, 61-65, 69, 73-74, 76-84, 88-89	21, 36, 50, 53, 58-60, 68, 70, 75

Tabell 14: Standardiseringsgrad, Kyrk-BAS

5.1.10. Diskussion

På vilket sätt en kontoplan är standardiserad utifrån BAS-kontoplanen kan diskuteras fram och tillbaka. BAS grundprinciper återger att BAS-kontoplanen genom god pedagogik förser användaren med en ökad förståelse för hur konton är kopplade till årsbokslutet.¹⁸⁶ Enligt Bokföringsboken görs detta genom den struktur som BAS-kontoplanen har, där det allmänt gäller att; ju lägre siffra en kontogrupp har desto närmare ligger den verksamhetens intäkter.¹⁸⁷ I och med detta skulle förflyttningar av kontogrupper inom branschkontoplaner försvåra för användaren, speciellt om strukturen även förändras på kontoklassnivå. I analysen har en förändring, där en kontogrupp i BAS-kontoplanen har tagits bort eller har bytts ut, betraktats frånga standarden.

Å andra sidan beskriver BAS-organisationen att kontoplanen skall kunna anpassas till branscher och företag, som skall kunna justera för relevanta konton som väljs ut från BAS-kontoplanen.¹⁸⁸ De konton som då exkluderats har antingen: (1) tagits bort och är tomma; (2) bytts ut mot ett annat konto som är relevant för branschen; (3) slagits ihop med andra konton. I studien har samtliga av dessa förändringar betraktats som avvikelser från standarden. En fördel med att framhäva dessa avvikelser är att skillnaderna mellan branschkontoplanerna och BAS-kontoplanen synliggörs, vilket möjliggör att en vidare analys kan göras kring orsakerna till sådana skillnader. Det går att diskutera kring om en branschkontoplan innehåller för många kontogrupper, alltså huruvida man har justerat för relevansen i kontogrupperna. Exempelvis skulle branschorganisationers

¹⁸⁶ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2018*, s. 436.

¹⁸⁷ Ibid.

¹⁸⁸ Ibid., s. 441.

borttagning av kontogrupper istället kunna ses som ett tecken på att de har varit aktiva och försökt att anpassa kontoplanen till sina användare. Sådant betraktas dock ändå som en avvikelse i analysen.

En tanke med de fria kontogrupper som tillgodoses i BAS-kontoplanen är, enligt BAS-gruppen, att användarna skall kunna anpassa kontoplanen med hjälp av dessa.¹⁸⁹ Således skulle de kontogrupper som har lagts till i de olika branschkontoplanerna med fördel kunna ha lagts till en kontogrupp som är fri i BAS-kontoplanen, för att i så stor utsträckning som möjligt följa en enhetlig standard. Exempelvis har LRF BAS enbart använt de fria kontogrupperna, för att anpassa sin kontoplan, vilket gör att kontoplanen i *studien* anses vara standardiserad i hög grad. I fallet med fria kontogrupper kan det diskuteras om vart nya kontogrupper bör läggas till. Med tanke på att verksamheter ser olika ut och således kräver annorlunda placeringar på poster för olika affärshändelser, bör de också redovisas annorlunda i resultaträkningen. Ett tjänsteföretag bör exempelvis redovisa utförda tjänster närmare sina intäkter än vad ett producerande företag behöver göra. De kontogrupper som läggs till i kontoplanerna kan placeras i de kontogrupsiffror som angetts som fria, men det skulle även kunna finnas en annan position som upplevs stämma bättre överens med verksamheten. Bokföringsboken belyser bland annat även att redovisningskonsulters uppdrag försvåras vid en hög variation i branschanpassningar, vilket kan leda till höga kostnader för enskilda företag.¹⁹⁰ Från ett BAS-perspektiv anses det därför inte okej att exempelvis tjänsteföretag redovisar sina personalkostnader i kontoklass 4, man förklarar vidare att lösningen kan hanteras i datorprogrammets generatorer för att anpassa resultatrapporterna.¹⁹¹

Om en kontogrupp tas bort i en branschorganisation, uppstår också valmöjligheter. Den tomma sifferplatsen kan i sådana fall antingen användas för nya, för branschen mer relevanta, kontogrupper eller förbli tom och istället utnyttja de sifferplaceringar som redan är fria för branschanpassning i BAS-kontoplanen. Dessa diskussioner som framkommer vid de olika valen gör det intressant att se hur organisationerna har tänkt och vilka orsaker som ligger bakom till att man gjort på ett visst sätt. Denna del av studien analyseras vidare i nästa del av analysen.

5.1.11. Sammanfattning

De kontoplaner som sticker ut med tanke på avvikelser mot strukturen i BAS-kontoplanen är Kommun-BAS och L-BAS, som har använt kontoklass 4 respektive 5 till sina personalkostnader istället för kontoklass 7. Detta har i sin tur lett till att kontogrupper som inte är fria, avviker från

¹⁸⁹ Ibid.

¹⁹⁰ Ibid., s.450-452.

¹⁹¹ Ibid.

strukturen i BAS-kontoplanen i båda dessa kontoplaner då kontogrupper placeringar har förskjutits i sidled. Av de kontogrupper som är standardiserade till beteckning i **L-BAS** har 14 *hög grad* av standardisering i *placering* medan 8 stycken har *låg grad* av standardiserad *placering*. Totalt har 24 kontogrupper en *låg grad* av standardisering sett till *beteckningen*. Av dessa har 7 en *hög grad* av standardisering till *placeringar*, 17 stycken har en *medelgradig* till *ingen grad* av standardisering till *placeringar*. Förutom dessa kategoriseringar har 16 kontogrupper i BAS-kontoplanen tagits bort eller ersatts, vilka därmed inte anses ha någon form av standardisering. **Kommun-BAS** har 20 kontogrupper med *hög grad* av standardisering i *beteckning*, varav 14 av dem även har *hög grad* av standardiserade i sina *placeringar*. 4 av dem har en *medelgradig* till *ingen grad* av standardisering sett till *placering*. Vidare har 26 kontogrupper *låg grad* av standardisering sett till *beteckning*, varav 6 av dessa har *hög grad* av standardisering i *placering*. 20 stycken har *medelgradig* till *ingen grad* av standard sett till *placering*, men *låg grad* av standard i *beteckning*. Utöver dessa standardiseringar finns 20 kontogrupper i BAS-kontoplanen inte med i Kommun-BAS, då de tagits bort eller ersatts, vilket anses avvika och inte på något vis vara standardiserat. I dessa kontoplaner ser vi således flera olika grader av standardisering och avvikelser från den BAS-kontoplan vi utgått från. I L-BAS har 48 av 62 kontoplaner något slag av avvikelse från BAS-kontoplanen, medan Kommun-BAS har motsvarande 52 av 66 kontogrupper som avviker i olika grader.

I **Bygg BAS** är 48 av 63 kontogrupper har en *hög grad* av standardisering till både *placering* och *beteckning*, medan 11 stycken har en *låg grad* av standardisering till *beteckning*. Av dessa har 10 *hög grad* av standardisering till *placering* och 1 har *medelgradig* till följd av en sammanslagning av kontogrupper. En annan nämnvärd avvikelse är de 4 kontogrupper som är borttagna eller utbytta i Bygg BAS och som saknar grad av standardisering. **FastBAS** anses ha en *hög grad* av standardisering gällande *placering*, men det förekommer 1 *låg grad* av standardisering gällande *beteckning*. Utöver det avviker 4 kontogrupper från BAS-kontoplanen som i FastBAS tagits bort eller bytts ut. **HR** har likt Bygg BAS sammansatta kontogrupper, vilket medför att 2 kontogrupper inte är standardiserade till *placering* men har *låg grad* av standardisering i *beteckning*. I övrigt har 52 kontogrupper en *hög grad* av standardisering i *placeringar*, varav 6 har *låg grad* i beteckningarna. 10 kontogrupper har ingen standardisering då de tagits bort eller byts ut. **RF BAS** har en *hög grad* av standardisering sett till *placeringar* i samtliga kontogrupper. Den avviker dock i att ha 17 kontogrupper har en *låg grad* av standardisering sett till *beteckningen*, samt i att totalt 11 kontogrupper inte har någon grad av standardisering, då de är borttagna eller byts ut jämfört med BAS-kontoplanen. Även **Kyrk-BAS** har en *hög grad* av standardisering i *placeringar*, men har 10 kontogrupper som har en *låg grad* i *beteckning*.

Man har även 7 kontogrupper utan grad av standardisering. **LRF BAS** sticker ut från mängden genom att enbart avvika i den bemärkelsen att den har 5 kontogrupper som har *låg grad* av standardisering i *beteckning*. I övrigt är kontoplanen identisk med BAS-kontoplanen, bortsett innehållet i de sifferpositioner som är fria i BAS-kontoplanen.

Utifrån den komparativa analysen ser vi alltså att avvikelser från standarden vanligast förekommer genom en *låg grad* av standardiserad *beteckning*, men även enstaka förändringar i grad av standardisering i *placeringar* framkommer i vissa kontoplaner. De flesta kontoplaner utom LRF har även avvikelser i form av borttagna eller utbytta kontogrupper, jämfört med BAS-kontoplanen. Det bör betonas att Kommun-BAS och L-BAS tycks visa en betydligt större benägenhet att avvika i olika grader av standardiseringar från BAS-kontoplanen än övriga.

5.2. Systematisering av fördelaktiga faktorer

I den här delen av analysen lyfts särskilda aspekter upp från det empiriska materialet som skulle kunna bidra till att uppnå uppsatsens andra del av syftet. Här uppmärksammas möjliga faktorer till varför BAS-kontoplanen följs, alternativt inte följs, av de branschorganisationer som ingår i studien.

5.2.1. Introduktion till systematisering av fördelar

Varför behövs det en standardisering idag? Enligt de tillfrågade branschorganisationerna är en standardiserad redovisning av affärshändelser bra på flera sätt. De aspekter som har nämnts i det insamlade materialet har ställts i relation till varandra och kategoriserats i följande faktorer, oberoende av inbördes ordning: Jämförelsefaktor, igenkänningsfaktor, effektiviseringsfaktor, styrningsfaktor samt legal faktor.

5.2.2. Jämförelsefaktor

Både Knutson (RF) och Nilsson (LRF) skildrar att en standardisering underlättar för organisationer inom olika branscher att jämföra sina verksamheter. Jämförelseaspekten är även något som Paulsson Frenckner betraktade som en stor fördel och skriver att standardisering kan möjliggöra att tillförlitliga och jämförbara rapporter kring olika förhållanden kan upprättas. Stark (SKL) konkretiserar denna aspekt och talar om att nyckeltal inom den egna sektorn kan jämföras från olika perspektiv, för att få en bild av vad olika verksamheter kostar. Men Paulsson Frenckner tycks också vara inne på liknande tankar, när han mer allmänt skriver om att företags nyckeltal kan bli mer

tillförlitliga vid jämförelser, i och med att de grundar sig på entydig data. Stark skildrar hur sådana nyckeltal i sin tur underlättar möjligheten att lämna in betydelsefull statistik. I den här kontexten poängterar Heed (SKL) att statistiken som kommuner och landsting lämnar in blir mer och mer omfattande. Därför blir en standardisering allt viktigare utifrån jämförelseaspekten, förklarar han. Fördelen med att kunna jämföra har alltså en tydlig koppling till möjligheten att framställa tillförlitliga nyckeltal, vilka i sin tur underlättar för att kunna utföra betydelsefull statistikinsamling, både inom och mellan branscher.

5.2.3. Igenkänningsfaktor

Heed skildrar hur en standardisering av redovisning även underlättar för någon att byta jobb från exempelvis kommunal sektor till privat sektor, i och med att personen kommer att känna igen sig i kontoplanerna. Dahlström (SvK) är också inne på en liknande tankegång när hon talar om att en enhetlig redovisning medför ett liknande språk och tänk oavsett företag. Denna igenkänningsfaktor kan kopplas till Paulsson Frenckners resonemang om att en standardisering möjliggör att likartade anvisningar och system skulle kunna upprättas oavsett företag, vilket han i sin tur menar skulle medföra att företagens redovisning kan förenklas. Den första fördelen som Paulsson Frenckner räknar upp när det handlar om en standardisering är att en sådan skulle underlätta arbetet för serviceföretag som anställts för att arbeta med redovisning. Både Paulsson Frenckner och flera av respondenterna har alltså varit inne på liknande resonemang kring betydelsen av en igenkänningsfaktor inom en enhetlig redovisning.

5.2.4. Effektiviseringsfaktor

Nilsson har uttryckt en intressant tanke om att en standardisering kan underlätta för revisorer att effektivisera sina jobb, eftersom de inte behöver sätta sig in grundligt i varje enskilt företag utan istället kan utgå från standarden. Nilsson säger att denna aspekt av effektivisering kanske kommer bli allt viktigare i och med att mycket i samhället blir allt mer automatiserat. Nilsson är även inne på att en standardisering underlättar att beställningar av varor kan konteras i förväg, genom att kontot trycks direkt på fakturan. En sådan aspekt handlar också om effektivisering utifrån att det finns en standardisering. Även Paulsson Frenckner tycks ha resonerat kring en effektiviseringsaspekt, när han skriver om hur myndigheters blanketter skulle kunna formas så att de kan tas fram direkt från redovisningen.

5.2.5. Styrningsfaktor

Dahlström är den enda av respondenterna som explicit skildrat att en standardiserad kontoplan kan betraktas som en form av styrande dokument för användarna. I hennes fall talar hon om hur standarden används som en vägledning för organisationens interna enheter. Detta är ett intressant ordval som visar på användbarheten med en standardisering. Även om de övriga respondenterna inte har uttryckt denna fördel explicit, har flera aspekter av det som nämnts ändå en stark koppling. Följande uttryck, av Paulsson Frenckner, skulle kunna förtydliga kopplingen mellan Dahlströms formulering och övriga beskrivna aspekter: ”Den är inget mål utan medel.”¹⁹² I den litterära kontexten talar han om en standardiserad branschkontoplan, men resonemanget kan betraktas som applicerbart även för en standardisering på nationell nivå, se exempelvis följande avsnitt.

5.2.6. Legal faktor

Sundberger (SABO) lyfter upp aspekten av att en standardisering av bokföring speglar vad som ska presenteras enligt ÅRL. En fördel med standardisering kan således betraktas som ett hjälpmedel för användarna att följa lagen. I Bygg BAS betonas att BAS-organisationen aktivt uppdaterar och förändrar sitt material till följd av nya lagar och rekommendationer. Vidare skildras det att detta arbete kan tas tillvara av organisationer genom att följa standarden. Denna legala aspekt kring fördelen med standardisering kan även kopplas till Starks tal om att en enhetlig redovisning medför en mer rättvisande redovisning över samtlig redovisning.

5.3. Systematisering av problematiska faktorer

5.3.1. Anses det inte längre finnas någon problematik med standardisering?

Det är få av respondenterna som har uppmärksammat någon problematik med en nationell standardisering av affärsredovisning. Stark skildrar dock hur en standardisering skulle kunna upplevas som onödigt komplicerad och omfattande. Han säger att ett sådant problem antagligen är mer framträdande i mindre organisationer, som vill redovisa på sätt som de upplever är enklare. Starks resonemang kan relateras till en aspekt av Paulsson Frenckners kritik mot standardisering. Enligt den senare tycks en standardisering ofta tendera att passa den största storleken, något som han skriver blir problematiskt för de mindre, vilka kan behöva anpassa utformningen genom

¹⁹² Paulsson Frenckner, 'Utdrag ur Kontoplanutveckling och kontoplanutformning', s. 163.

avkortning. Både Starks och Paulsson Frenckners kommentarer är anmärkningsvärda med tanke på att standardiseringens grundtanke var att begränsas till de små och medelstora företagen.¹⁹³

Sundberger lyfter fram aspekten av att olika verksamheter kan betrakta betydelsen av olika poster på olika sätt. Hon förklarar att det i BAS-kontoplanen finns flera kontoklasser för kostnader, men att en verksamhet kan behöva fler konton för att beskriva sina tillgångar. Ett sådant behov kan inte tillmötesgå, om det finns en standardisering över hur allas kontoplaner ska se ut. Sundbergers kommentar nuddar vid det som kanske är Paulsson Frenckners mest uppmärksammade kritik mot standardisering, nämligen att den ökar risken att organisationer hindras från att uttrycka sina särdrag. Premissen är att lika stora företag med samma struktur kan relatera olika bra till samma kontoplan. För att förtydliga komplexiteten som Sundberger är inne på gällande standardisering av affärsredovisning, kan poängen i Paulsson Frenckners klädesmetafor omformuleras: En kontoplan kan passa ett företag utan att företaget nödvändigtvis passar i kontoplanen. Det som avgör om företaget passar i kontoplanen kan vara allt ifrån visioner och företagskultur till Sundbergers exempel om att företaget anser sig behöva fler konton för tillgångar.

5.3.2. Ett strukturellt problem för standardisering

Merparten av respondenterna i studien tycks uppleva att fördelarna med en standardisering är fler än de eventuella nackdelarna. Men varför finns det ändå skillnader mellan BAS-kontoplanen och branschkontoplanerna? Kan det finnas fler problematiska faktorer? Ett problem med en nationell standardisering av affärsredovisning verkar ha varit att olika branscher har definierat sina kostnader på olika sätt i relation till sina intäkter. Historiskt sett tycks en central fråga ha handlat om vilka kostnader som mest genererat verksamhetens intäkter och alltså borde bokföras närmast kontoklass 3.¹⁹⁴ I exempelvis L-BAS har SKL valt att ha kontogrupperna för personalkostnader i kontoklass 4 istället för i kontoklass 7, vilket har medfört att flera kontogrupper i andra kontoklasser har förskjutits en kontoklass till höger.

Genom att reglera kontoklass 4 efter hur betydelsefulla kostnadsposterna är för branschen, skulle de enskilda branscherna enklare kunna räkna ut bruttovinster genom att ställa intäkter i kontoklass 3 mot kostnader i kontoklass 4. Denna strukturella fördel för en branschorganisation kan alltså orsaka ett strukturellt problem för den nationella standardiseringen. Det är dock möjligt att det här strukturella problemet skulle kunna lösas. I Bokföringsboken föreslås det istället att användarna

¹⁹³ BAS står för *Baskontoplan för affärsredovisning i små och medelstora företag* (se lista över förkortningar).

¹⁹⁴ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2018*, s. 450-452; Eriksson, C., 2018.

utnyttjar datorprogramms rapporteringsgeneratorer, för att anpassa de interna resultatrapporterna.¹⁹⁵ För att få fram samma fördel skulle branschorganisationer möjligen kunna informera sina användare om hur de istället kan reglera strukturen i sina resultatrapporter. I en resultatrapport är det nämligen möjligt att flytta en specifik kostnadspost högre upp i ordningen, så att den hamnar närmare intäktsposterna och på så sätt kunna räkna ut en bruttovinst. Det som tycks ha betraktats som ett problemet, är därför kanske ändå inte det mest grundläggande problemet för standardiseringen idag.

5.3.3. Möjliga orsaker till skillnader

Går det att urskilja väsentliga faktorer som utgör ett problem för standardiseringen idag? Utifrån respondenternas beskrivningar, kan möjliga anledningarna till att branschkontoplanerna skiljer sig från BAS-kontoplanen, delas in i två kategorier. Den *första* kategorin inkluderar sådant som kan betraktas som särarter för branschen. Den *andra* kategorin beskriver något som historiskt sett har varit på ett särskilt sätt och att någon förändring inte har ansetts vara motiverad. Nedan följer en tabell över vilka kategorier som möjligen uppfylls inom respektive branschkontoplan. Här anges dock endast de kontoplaner som relaterar till de respondenter som ingått i studien.¹⁹⁶

	FastBAS	Kommun-BAS	L-BAS	LRF BAS	RF BAS	Kyrk-BAS
Särarter	X	X	X	X	X	X
Historik	X	X	X	X		

Tabell 15: Möjliga orsaksfaktorer till skillnader

Det är inte särskilt förvånande att branschernas särarter medför att deras kontoplaner skiljer sig från BAS-kontoplanen. Detta behöver dock inte innebära att standarden skadas, utan snarare tvärt om. Anpassningar utifrån särarter kan nämligen anses vara nödvändiga, för att en standard ska kunna vara aktuell för användare inom olika branscher. Paulsson Frenckner förklarar att en standard behöver kunna anpassas utan att förlora ”stilen.” Därför måste en standardiserad kontoplan tillåta en god passform för samtliga särarter, skriver han.¹⁹⁷

Den historiska kategorin berör åtminstone fyra av de sex branschkontoplanerna, vars representanter har intervjuats och kan upplevas vara mer anmärkningsvärd än den förra kategorin. Därför behandlas den i ett eget avsnitt härnäst. Det är dock möjligt att skillnader i samtliga

¹⁹⁵ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2018*, s. 451.

¹⁹⁶ Utifrån HR och Bygg BAS går det endast att konstatera att skillnader mellan dessa och BAS-kontoplanen kan bero på särarter inom respektive bransch. Utifrån informationen i HR och Bygg BAS går det således inte att uttala sig om hur den *historiska* kategorin relaterar till skillnaderna i dessa kontoplaner (se HR 2013; Bygg BAS 99).

¹⁹⁷ Paulsson Frenckner, ‘Utdrag ur Kontoplanutveckling och kontoplanutformning’, s. 163.

branschkontoplanerna, som studien omfattar, kan härledas till samtliga av de beskrivna kategorierna och kanske även fler. Men utifrån det insamlade materialet, har detta inte framkommit.¹⁹⁸

5.3.4. En skillnad som är etablerad i historien

Idag står möjligen standardiseringen för ett annat problem än det som i tidigare avsnitt har nämnts som strukturellt. Problemet idag kan i högre grad handla om att skillnader mellan branschkontoplanerna och BAS-kontoplanen har blivit så etablerade i branschorganisationerna och bland dess användare, att den aktuella frågan numera tycks kretsa kring om det finns en motivation till förändring eller inte.

Enligt Sundberger är den enda betydelsefulla skillnaden mellan BAS-kontoplanen och **FastBAS** att kontoklass 4 i FastBAS är funktionsindeldad istället för kostnadsslagsindeldad. Hon säger att detta beror på att företag inom fastighetsbranschen traditionellt sett både har talat och redovisat utifrån funktionstermer och att branschen därför har behövt en funktionsindeldad kontoplan. I sammanhanget verkar skillnaden har blivit så förankrad under åren att en motivation till förändring inte finns med på kartan. Hur skillnaden påverkar standardiseringen är dock en helt annan fråga.

Något anmärkningsvärt i sammanhanget är att **Kommun-BAS**, till skillnad från L-BAS, valde att följa BAS-kontoplanens struktur av personalkostnader under 90-talet, men sedan inte följt med när BAS-kontoplanen förändrats. Detta innebär att Kommun-BAS har kvar personalkostnader i kontoklass 5, trots att BAS-kontoplanen numera har dessa i kontoklass 7. Anledningen till att Kommun-BAS inte följde med i förändringarna var, enligt Heed, att sådana förändringar inte skulle medföra några tydliga fördelar, samtidigt som det skulle innebära mycket arbete i att ställa om samtliga system. Detta är ett konkret exempel på det som Stark beskriver när han säger att mycket av dagens indelningar i Kommun-BAS kan härledas till den historiska strukturen.

Heed har skildrat hur poster för personalkostnader placerades under den första kontoklassen för kostnader i **L-BAS** (kontoklass 4), eftersom dessa är de mest betydande kostnaderna inom landsting och kommuner. Han förklarar att placeringen skiljde sig från både Kommun-BAS och dåvarande BAS-kontoplanens placering av personalkostnader (kontoklass 5). Idag finns skillnaderna fortfarande kvar, på grund av att de har valt att inte anpassa sig efter BAS-kontoplanens nyare struktur, säger Stark. I L-BAS fall är det kanske inte särskilt märkligt att de inte valde att följa BAS förflyttning av personalkostnader till kontoklass 7, när de tidigare inte valde att följa dem i att ens ha

¹⁹⁸ Bortsett från en kommentar från Heed att anledningen till att Kommun-BAS skiljer sig i kontogrupp 24 kan bero på två möjliga orsaker: Antingen den historiska aspekten eller att SCB kan ha haft ett önskemål om att leverantörsskulder skulle ha en egen kontogrupp för statistikuppföljning.

posterna i kontoklass 5. Men som tidigare presenterat, är det inte omöjligt att uppfylla funktionen av vad de tycks vara ute efter. Genom att flytta upp personalkostnaderna närmare intäkterna i resultaträkningen, skulle täckningsbidrag kunna räknas ut, utan att behöva ha kostnaderna i kontoklass 4. Men samtidigt skulle en sådan justering kräva en extra arbetsinsats, något som antagligen inte är särskilt motiverande.

I fallet för **LRF BAS** kan den historiska kategorin exemplifieras med att branschen historiskt sett inte har haft ”pågående arbete”, enligt Nilsson. Han säger dock att sådant arbete finns idag. Att pågående arbeten finns inom branschen idag skulle kunna betraktas som ett argument för att kontogrupp 49 i högre grad bör följa BAS-kontoplanens beteckning. Men när Nilsson talar om skillnader som grundar sig på historiska aspekter, medger han att de inom LRF inte gärna vill ändra en struktur som är inarbetad.

5.3.5. Ett betydande problem för standardisering idag?

Problematiken kring den historiska aspekten beskrivs tydligast av Heed. Han förklarar att de inom SKL försöker att efterlikna BAS-kontoplanen så mycket som möjligt, men att de samtidigt behöver inse att de inte kan förändra hur mycket som helst i något som har blivit så grundmurat som det har blivit i branschkontoplanerna. Anledningen till att de inte har uppdaterat sina kontoplaner efter BAS-kontoplanens förändringar har varit att detta inte varit något önskemål från användarna, skildrar Heed. Han tror inte heller att de skulle få med sig användarna i att förändra etablerade strukturer, om syftet bara är att efterlikna BAS-kontoplanen.¹⁹⁹ Enligt Paulsson Frenckner är det här en risk med standardisering på det ekonomiska området, eftersom upprättandet av system på ekonomiska områden utgår ifrån mer subjektiva erfarenheter och efterfrågan istället för mer objektiv data.²⁰⁰ Det är möjligt att erfarenheter inom respektive bransch och efterfrågan från användare alltid kommer att vara mer vägledande än en externt upprättad standard, hur fördelaktig den än må vara.

BAS-organisationen betonar att ingreppen i BAS-kontoplanen varken får vara för många eller för stora. Den skillnad som finns i L-BAS gällande placeringen av personalkostnader skildras i Bokföringsboken som en stor problematik för standardiseringen.²⁰¹ Ett argument i kontexten är att denna placering försvårar för redovisningskonsulters uppdrag, vilket i sin tur kan leda till högre

¹⁹⁹ Om det skulle finnas en lösning i BAS-kontoplanen som kan användas inom branschen, finns det dock ingen anledning att inte använda den, poängterar Heed. Men i den översyn som just nu pågår av kontoplanerna inom SKL, kommer det antagligen inte göras några jämförelser med BAS-kontoplanen, enligt Heed. Han förklarar att de istället troligtvis kommer hålla sig till strukturerna som de redan har och de önskemål som användarna framför.

²⁰⁰ Paulsson Frenckner, 'Utdrag ur Kontoplansutveckling och kontoplanutformning', s. 164.

²⁰¹ BAS-intressenternas förening, *Bokföringsboken 2018*. s. 451.

kostnader för enskilda företag, något som kan bli mest påtagligt för de mindre företagen.²⁰² Det som Heed antyder skulle krävas för att kunna genomföra en betydande förändring efter BAS-kontoplanen är dels att förändringen skulle behöva medföra tydliga fördelar och dels att genomförandet inte skulle kräva för mycket arbete. Med andra ord beskrivs att användare möjligen vill få ut ett mervärde av att följa BAS-kontoplanen och vill ha något som motiverar dem att bidra till standardiseringen av den. De fördelaktiga faktorer som har nämnts i studien kring standardiseringen tycks således kanske ändå inte vara fullt tillräckliga, för att motivera branschorganisationer och användare att förändra skillnader som mer bygger på tradition än på branschernas särart. Kanske kommer detta att förändras, om samhället förändras på ett sätt som gör att standardiseringen blir mer nödvändig.²⁰³

BAS-kontoplanen är anpassad på ett sätt som tycks innebära att kontoplanen passar de flesta slags företag, samtidigt som den behåller en grundstruktur. Det som idag därför verkar avgöra om kontoplanen kan bli mer standardiserad eller inte kan bero på branschorganisationerna och de enskilda företagen. Kontoplanen är anpassad för att passa de flesta av dem, men det är de själva som mest kan påverka om *de* passar i kontoplanen. Låt oss avslutningsvis vidareutveckla Paulsson Frenckners klädesmetafor, för att bättre gestalta problematiken kring den historiska aspekten: De flesta av oss köper inte varje klädesplagg som passar oss. Kanske känner vi att *vi* inte passar i kläderna. Kanske känner vi att de kostar för mycket. Om vi både skulle känna att vi inte passar i kläderna och att de kostar för mycket, är det nog ingen av oss som skulle få en tanke på att köpa dem. Anledningen är möjligen att kläder inte nödvändigtvis är något mål i sig, utan snarare ett medel för andra faktorer. Kanske tänker människor på samma sätt när det kommer till BAS-kontoplanen. Det ”kostar” för mycket att anpassa sig till en kontoplan som man inte tycker att man passar i, trots att den logiskt sett sägs ”passa” och skulle kunna bidra till mycket bra.

²⁰² Ibid., s. 450; Ett argument som betonas är att effektiv arbetsgång bland redovisningsbyråerna kan hålla nere kostnaderna för mindre företag (ibid., s. 452).

²⁰³ Jfr t.ex. Nilssons tanke om att standardiseringen möjligen kommer att bli allt viktigare i och med att samhället blir allt mer automatiserat. Likaså Heeds tanke om att jämförelseaspekten blir allt mer viktig.

Kapitel 6

Slutsats

I detta kapitel presenteras de slutsatser som har gjorts i studien, utifrån de analyser som föregåtts i arbetet. Avslutningsvis ger vi även några förslag på vad en vidare forskning inom området skulle kunna utgå ifrån.

6.1. Med BAS som bas

6.1.1. Är BAS-kontoplanen standardiserad?

En inledande fråga i studien har kretsat kring om BAS-kontoplanen är standardiserad i de svenska branschorganisationer som är medlemmar i BAS-intressenternas förening och som har upprättat egna branschkontoplaner. Både Paulsson Frenckner och Samuelson har varit inne på att en standardisering kan drivas olika långt. Men studien har visat att en gradering av standardisering bör relatera till olika definitioner av standardisering. Kontogrupper kan nämligen betraktas som standardiserade utifrån *placering*, *beteckning* och *innehåll*. Eftersom den aktuella studien inte har omfattat en granskning på lägre kontonivåer än kontogrupper, har dock endast en standardisering utifrån *placering* och *beteckning* undersökts. Vid den komparativa analysen av BAS-kontoplanen och branschkontoplanerna har ett särskilt fokus lagts på att identifiera igenkänningsfaktorer, för att kunna avgöra om en kontogrupp kan anses vara standardiserad eller inte.

När det handlar om **placering**, har en **hög grad** av standardisering identifierats som de kontogrupper som har *samma* placering i en branschkontoplan som de har i BAS-kontoplanen. En kontogrupp har ansetts ha en lägre grad av standardisering, när den är placerad på *en annan* position i branschkontoplanen än i BAS-kontoplanerna. Denna situation kan i sin tur delas upp i tre graderingar utifrån tre möjliga placeringar. Antingen finns kontogruppen i samma kontoklass (**medelgrad**), motsvarande kontogrupsiffra i en annan kontoklass (**låg grad**), eller också tycks placeringen sakna igenkänningsfaktorer (**ingen grad**). En annan dimension av graderingen har utgått ifrån skillnader i kontogruppernas **beteckningar**. Om kontogruppen har samma beteckning i branschkontoplanen som den har i BAS-kontoplanen, har den ansetts ha en **hög grad** av

standardisering. Har kontogruppen endast en *liknande* beteckning i branschkontoplanen som beteckningen i BAS-kontoplanen, har den ansetts ha en **låg grad** av standardisering. Vad som har bedömts som *liknande* har även i dessa fall påverkats av identifierade igenkänningsfaktorer.

Vad är då en rimlig slutsats, givet de förutsättningar som har presenterats i arbetet? Utifrån vår definition av standardisering och så långt vi har kunnat se är BAS-kontoplanen standardiserad i olika hög grad i olika branschkontoplaner. I en del branschkontoplaner är BAS-kontoplanen mer standardiserad till beteckningarna än de är till placeringarna, medan de i andra fall tycks vara mer standardiserade till placeringarna än de är till beteckningarna. I de flesta kontoplanerna, som ingått i studien, kan BAS-kontoplanen anses vara standardiserad till placeringar och även i stor utsträckning till beteckningar. Det finns dock tydliga exempel där de olika graderna av standardisering förekommer mer frekvent inom samma kontoplan. Detta tycks innebära att BAS-kontoplanen är standardiserad inom branschorganisationerna i olika hög grad utifrån olika aspekter.

6.1.2. Fördelaktiga och problematiska faktorer

En central del i studien har även varit att identifiera vilka faktorer som skulle kunna ligga till grund för att BAS-kontoplanen efterföljs, alternativt inte efterföljs, inom de aktuella branschorganisationerna. Utifrån det insamlade materialet framkommer det att de tillfrågade branschorganisationerna ser flera fördelaktiga faktorer, men få nackdelar, med en nationell standardisering av affärsredovisning.

De olika aspekterna av **fördelaktiga faktorer** skulle kunna kategoriseras på följande sätt: *jämförelsefaktor*, *igenkänningsfaktor*, *effektiviseringsfaktor*, *styrningsfaktor* samt *legal faktor*. Dessa faktorer innebär i korthet att standardiseringen kan: (1) bidra till att aspekter mellan olika verksamheter enklare och mer tillförlitligt kan jämföras; (2) medföra igenkänning genom ett gemensamt språk och tänk, vilket kan underlätta för personer som byter jobb; (3) möjliggöra att revisionsarbete och liknande kan effektiviseras, då de kan utgå från att grunden är standardiserad; (4) utgöra ett hjälpmedel för styrning och vägledning, utifrån det den förmedlar; (5) hjälpa användarna att följa lagen, genom att spegla vad som ska presenteras enligt ÅRL. Dessa faktorer är indikationer på vad som skulle kunna ligga till grund för varför de tillfrågade branschorganisationerna försöker att följa BAS-kontoplanen.

Respondenterna i studien verkar uppleva att fördelarna med en standardisering överväger eventuella **problematiska faktorer**. Men ändå kan deras kontoplaner skilja sig från BAS-kontoplanen. Utifrån respondenternas förklaringar till specifika skillnader mellan BAS-kontoplanen

och respektive branschkontoplan, framkommer det främst två typer av anledningar, varav den ena handlar om branschernas särdrag. Den andra typen av anledning är desto mer anmärkningsvärd och beskriver något som *historiskt* sett har varit på ett särskilt sätt, men där en förändring inte har ansetts vara motiverad idag på grund av att skillnaden har blivit så pass etablerad inom branschen. Den historiska faktorn berör åtminstone fyra av de sex branschkontoplanerna, vars representanter har intervjuats. Den aktuella frågan tycks således kretsa kring om det finns en motivation till förändring eller inte. De fördelaktiga faktorer som har nämnts i studien tycks således inte vara tillräckliga, för att motivera branschorganisationer att förändra skillnader, som bygger mer på tradition än på branschernas särarter. Med detta sagt, kan vi dock inte utesluta att det också finns andra faktorer som har orsakat att skillnader idag finns mellan BAS-kontoplanen och branschkontoplanerna. Men utifrån studien kan vi endast konstatera att både branschernas *särdrag* och *historik* har lyfts fram som centrala anledningar till att skillnader mellan BAS-kontoplanen och de aktuella branschkontoplanerna finns idag.

6.2. Vidare forskning

Det finns flera frågor att ställa när det kommer till användandet av BAS-kontoplanen. Den här studien har gett svar på några frågor, men också öppnat upp dörren för fler. En tänkbar fortsättning grundar sig på de slutsatser som studien medfört. Då det visat sig att branschorganisationer på olika sätt anpassar sina kontoplaner och att BAS-kontoplanen är standardiserad i olika grader, är det intressant att granska hur branschorganisationerna tolkar förändringarna. Skulle det kunna finnas sätt som gör att branschorganisationerna, på ett mer enhetligt sätt, tolkar hur man skall genomföra förändringar och vad de innebär? En vidare fortsättning på studien skulle även kunna vara att ta ett steg bort från branschorganisationerna och istället placera användarna i granskningens centrum. Hur använder exempelvis företag konton? Vet företagen om varför de använder specifika konton? Finns det konton som inga företag använder och vad skulle i sådana fall kunna vara anledningen till detta? Dessa frågor är högst relevanta att utgå från i en vidare studie.

Källförteckning

Publicerat material

BAS-intressenternas förening. *Svensk redovisning: Bokföringsboken 2017*. Stockholm: Wolters Kluwer, 2017.

BAS-intressenternas förening. *Svensk redovisning: Bokföringsboken 2018*. Stockholm: Norstedts juridik AB, 2018.

Bryman, Alan, och Emma Bell. *Företagsekonomiska Forskningsmetoder*. 2:a uppl. Stockholm: Liber förlag, 2013 (2005).

Bökmark, Jan och Bo Svensson. *Bokföringslagen: Kommentar till 1976 års lagstiftning*. 2:a uppl. Stockholm: Liber förlag, 1980 (1977).

FAR. *FARs samlingsvolym 2017: Revision*. 39:e uppl. Stockholm: FAR Akademi, 2017.

Hedenström, Eva och Hans Malmquist. *Redovisning och bokföring: Med utgångspunkt i BAS-planen. Övningsbok med lösningar*. Lund: Studentlitteratur, 2015.

Svenska arbetsgivareföreningen. *BAS-redovisning i mindre och medelstora företag: Företagsanpassad internredovisning med enhetlig affärsredovisning*. Stockholm: SAFs förlag, 1982.

Patel, Runa och Bo Davidson. *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 4:e uppl. Lund: Studentlitteratur, 2011.

Paulsson Frenckner, Tryggve. *BAS-redovisning: Externt och internt*. 2:a uppl. Lund: Studentlitteratur, 1982 (1980).

Paulsson Frenckner, Tryggve. 'Utdrag ur Kontoplanutveckling och kontoplanutformning' (1953), i N. Olve och L. Samuelson (red.), *Från kostnadsberäkning till ekonomisk styrning: Fyrtio år kostnadsintäktsanalys med Paulsson Frenckner*. Stockholm: Sveriges Mekanförbund, 1986, s. 163-167.

Samuelson, Lars A. 'Kommentarer av Lars A. Samuelson', i N. Olve och L. Samuelson (red.), *Från kostnadsberäkning till ekonomisk styrning: Fyrtio år kostnadsintäktsanalys med Paulsson Frenckner*. Stockholm: Sveriges Mekanförbund, 1986, s. 177-179.

Samuelson, Lars A. "The Development of Models of Accounting Information Systems in Sweden." i *Scandinavian Journal of Management* 5, no. 4 (1989): 293-310.

Opublicerat material

BAS-intressenternas förening, 'Historik och utveckling', *BAS*, 2016, <<http://www.bas.se/om-bas/historik-och-utveckling/>>, åtkomst: 2018-04-04.

BAS-intressenternas förening, 'Kontoplaner', *Internet Archive*, 2018, <https://web.archive.org/web/20150609005520/http://www.bas.se/bas_omkontoplaner.htm>, åtkomst: 2018-04-04.

BAS-intressenternas förening, 'Medlemmar', *BAS*, 2018, <<http://www.bas.se/om-bas/369-2/>>, åtkomst: 2018-04-19.

BAS-intressenternas förening, 'Övrigt', *BAS*, 2018, <<http://www.bas.se/arkiv/>>, åtkomst: 2018-05-21.

Bokföringslagen (BFL) 1999:1078. Stockholm: Justitiedepartementet.

Eriksson, Claes. "Uppsats om användandet av BAS-kontoplanen." Uppsatsunderlag, Srf Konsulterna och BAS-organisationen, 2017-12-11.

SABO, "FastBAS", SABO, 2017, <<https://www.sabo.se/ekonomi-och-finans/fastbas/>>, åtkomst: 2018-04-17.

Intervjuer

Dahlström, Ann Margaret, 2018, Svenska kyrkan, Telefonintervju, 2018-05-07 (Bilaga A)
Heed, Robert, 2018, Sveriges Kommuner och Landsting, Telefonintervju, 2018-05-15 (Bilaga A)
Knutson, Sven, 2018, Riksidrottsförbundet, Telefonintervju, 2018-05-04 (Bilaga A)
Nilsson, Peter, 2018, LRF Konsult, Telefonintervju, 2018-05-21 (Bilaga A)
Stark, Hans, 2018, Sveriges Kommuner och Landsting, Telefonintervju, 2018-05-15 (Bilaga A)
Sundberger, Elisabeth, 2018, SABO, Telefonintervju, 2018-05-07 (Bilaga A)

Mailkontakter

Bergman, Joakim, 2018 a, Sveriges Byggindustrier, mottaget: 2018-05-18 (Bilaga B)
Bergman, Joakim, 2018 b, Sveriges Byggindustrier, mottaget: 2018-06-07 (Bilaga B)
Bredberg, Michael, 2018, Svenska Åkeriförbundet, mottaget: 2018-05-22 (Bilaga B)
Christiansen, Emma, 2018, Fortnox, mottaget: 2018-05-25 (Bilaga B)
Eriksson, Claes, 2018, Srf Konsulterna, mottaget: 2018-04-23 (Bilaga B)
Jaltsén, Gunilla, 2018, Visma, mottaget: 2018-05-29 (Bilaga B)
Projektledare, 2018, Visita, mottaget: 2018-05-07 (Bilaga B)
Ringholm, Jesper, 2018, Hogia, mottaget: 2018-05-28 (Bilaga B)

Bilaga A: Intervjuer

I denna bilaga redovisas aspekter relevanta med avseende på den intervjuprocess som föregåtts, vilket det empiriska materialet i uppsatsen grundar sig på.

Övergripande frågor till samtliga tillfrågade organisationer:

- (1) Vilken koppling har du till er branschkontoplan?
- (2) Vad anser du är de största anledningarna till att er branschkontoplan finns? Vad tillför den?
- (3) Hur anser du att strukturen i er branschkontoplan relaterar till BAS grundprinciper?
- (4) Vilka fördelar ser du med en nationell standardisering av redovisning?
- (5) Vilka nackdelar ser du med en nationell standardisering av redovisning?

Intervjuobjekt 1

Namn	Elisabet Sundberger
Organisation	SABO
Branschkontoplan	Fastighetsbranschen kontoplan (FastBAS 2017)

Intervju och formalia

Datum	2018-05-07
Tid	12:32-12:53
Plats	Via telefon
Struktur	Semistrukturerad
Dokumentation	Ljudinspelning och transkribering

Specificerade frågor kring Fastighetsbranschens kontoplan (FastBAS 2017):

(1) I kontoklass 1 skiljer sig kontogrupp 15 från BAS-kontoplanen i den bemärkelsen att den i FastBAS innefattar; Hyres- avgifts- och kundfordringar medan den i BAS-kontoplanen enbart benämns som; Fordringar. Vad är den största orsaken till detta?

(2) Ni beskriver att kontoklass 4 är uppbyggd i funktioner då det är vanligt i branschen att använda sig av funktionsindelad uppställningsform för resultat- och balansräkningar. Vilka eventuella problem eller hinder kan uppstå i och med införandet av en funktionsindelad kontoklass?

(3) Under kontoklass 4 finns det totalt 7 stycken ”fria kontogrupper” i BAS-kontoplanen, samtliga av dessa är använda i den funktionsindelade kontoklass 4 i FastBAS 2017. Vad anser ni om utrymmet som ges för anpassning i kontoklass 4 och BAS-kontoplanen överlag? Hjälper möjligheterna till anpassning er i och med att ni anpassar kontoplanen funktionsindelad?

(4) I kontoklass 4 har 3 stycken icke fria kontogrupper (i BAS-kontoplanen) tagits bort eller ersatts, dessa är: 46 ”Legoarbeten, underentreprenader”; 47 ”Reduktion av inköspriser”; 49 ”Förändringar av lager, produkter i arbete och pågående arbeten.” Vilka orsaker finns till att dessa konton är borttagna? Har ett eventuellt behov av kontot ersatts på annan plats i kontoplanen?

(5) Under kontoklass 5 har kontogrupp 53 ”Energikostnader”, tagits bort. Vilken orsak finns till detta, har ett eventuellt behov av kontot ersatts på annan plats i kontoplanen? (Anses det exempelvis täckas av kontogrupp 46 ”Taxebundna utgifter och uppvärmning”?)

(6) Det finns i FastBAS inga uttryckta ”fria kontogrupper.” Vilka orsaker finns till detta? Kan eventuellt de kontogrupper som är tomma i FastBAS ses som ”Fria”?

(7) Finns det något övrigt som du skulle vilja kommentera?

Intervjuobjekt 2

Namn	Robert Heed och Hans Stark
Organisation	Sveriges Kommuner och Landsting (SKL)
Branschkontoplan	Landstingens kontoplan (L-BAS 13) och Kommunernas kontoplan (Kommun-BAS 13)

Intervju och formalia

Datum	2018-05-15
Tid	09:10-09:50

Plats	Via telefon
Struktur	Semistrukturerad
Dokumentation	Ljudinspelning och transkribering

Specificerade frågor kring Kommunernas kontoplan (Kommun-BAS 13):

(1) I kontoklass 2 finner vi kontogrupp 25; leverantörsskulder. I BAS-kontoplanen står leverantörsskulder under kontogrupp 24; Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörsskulder. Hur kommer det sig att leverantörsskulder står som en egen kontogrupp i Kommun-BAS?

(2) I kontoklass 3 har kontogrupperna i 35-39 i BAS-kontoplanen ersatts (39 med en fri kontogrupp), dock har kontogrupperna 32 och 33 lämnats fria precis som i BAS-kontoplanen. Hur motiveras det att inte istället använda de fria kontogrupperna till de konton man önskar ha med i Kommun-BAS 13, vilka orsaker ligger bakom?

(3) I kontoklass 4 uppstår en liknande situation där ändring har gjorts av kontogrupp 46; Köp av huvudverksamhet. Samtidigt har kontogrupp 42 och 44 lämnats fria (som i BAS-kontoplanen). Finns det någon tanke kring att 42 och 44 fria medan 46 anpassas?

(4) Kontoklass 5 består av arbetskraft och till stora delar har kontoklass 7 i BAS-kontoplanen (Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.) förflyttats hit i Kommun-BAS. Kan ni beskriva de huvudsakliga orsakerna och bakgrunden till detta?

(5) Ni skriver att BAS-kontoplanen är en förebild för versionerna av Kommun-BAS 13 men att olikheter uppstår med tanke på lagstiftningar och sektorspecifika förhållanden. Många olikheter finner man mellan BAS-kontoplanen och Kommun-BAS 13 i kontoklasserna 5-7 där många kontogrupper har flyttats runt. Exempelvis har kontogrupp 65; Kontorsmaterial och trycksaker, samt 68; Tele IT & post flyttats från sina konton i BAS-kontoplanen 61 och 62. Ett annat exempel kan vara kontogrupp 72; Annonser, reklam och information. Denna skulle kunna härledas till BAS-kontoplanens kontogrupp 59; Reklam och PR. Men hur kommer det sig att den hamnat på just kontogrupp 72. I och med dessa exempel, kan ni förklara om det finns någon speciell struktur eller idéer kring hur man har förflyttat kontogrupperna gentemot BAS-kontoplanen? Vilka bakomliggande orsaker finns/kan finnas till placeringarna av kontogrupper?

(6) Även kontoklass 8 skiljer sig mycket från den ursprungliga BAS-kontoplanen vilket är förklarligt sett till verksamheten. Kan ni ge en beskrivning om den bakomliggande utformningen i kontoklass 8 och hur dess kontogrupper särskiljer sig från andra verksamheter?

(7) Finns det något övrigt som ni skulle vilja kommentera?

Specificerade frågor kring Landstingens kontoplan (L-BAS 13):

(1) Ni skriver att kontoplanens struktur och indelning i kontogrupper i första hand bygger på BAS-planen, men också att inspiration har hämtats från arbetet med Kommun-BAs. Vilka är följderna av denna inspiration?

(2) Ni skriver även att det som skiljer sig från BAS-planens struktur är att kontogrupperna för personalkostnader har flyttats från kontoklass 7 i BAS-planen till kontoklass 4 i L-BAs. Samtidigt betonar ni att grupperingarna inom dessa klasser i princip är likadana som i BAS-planen. Skulle ni kunna utveckla innebörden av det sistnämnda?

(3) Ni skriver att L-BAS *till stora delar* följer BAS-planen när det gäller struktur, grundbegrepp och definitioner. Om vi vänder på detta uttalande. Vart följer L-BAS inte BAS-planen när det gäller struktur, grundbegrepp och definitioner?

(4) Vid en jämförelse med BAS-kontoplanen ser det ut som att kontogrupper i BAS-kontoplanen i flera fall har förflyttats en klass till höger i L-BAs. Kontogrupper i kontoklass 4 ser ut att ha flyttats till kontoklass 5, kontogrupper i kontoklass 5 ser ut att ha flyttats till kontoklass 6, kontogrupper i kontoklass 6 ser ut att ha flyttats till kontoklass 7. Skulle ni kunna kommentera detta?

(5) Kontogrupperna 50-54 har alla betecknats med ”Köp av verksamhet.” Hur kommer det sig att behovet av konton för flera verksamhetsköp inte kan sorteras under en kontogrupp?

(6) Finns det något övrigt som ni skulle vilja kommentera?

Intervjuobjekt 3

Namn	Peter Nilsson
Organisation	LRF Konsult
Branschkontoplan	Branschkontoplan för lantbruk (LRF BAS 2017)

Intervju och formalia

Datum	2018-05-21
Tid	11:08-11:20

Plats	Via telefon
Struktur	Semistrukturerad
Dokumentation	Ljudinspelning och transkribering

Specificerade frågor kring branschkontoplan för lantbruk (LRF BAS 2017):

(1) Skulle du kunna förklara hur ni har tänkt kring kontogruppernas struktur i LRF BAS? Hur har ni t.ex. tänkt kring val av position på kontogrupperna i kontoklass 3 och 4?

(2) Ni följer vad det verkar en slags matchningsprincip i stora delar av kontoklass 3 och 4 där exempelvis kontogrupp 30; Intäkter för växtodling och 31; Intäkter för mjölk och nötköttproduktion, matchas med motsvarande kostnader i kontogrupp 40 och 41. Denna matchning sker i de fria kontogrupper BAS-kontoplanen har till förfogande, fram till kontogrupp 45 där "matchningsprincipen" upphör och inte lika verksamhets specifika kontogrupper uppges. Med detta i åtanke, vad anser ni om utrymmet som ges för anpassning genom fria kontogrupper i BAS-kontoplanen? Skulle det kunna finnas andra verksamhets specifika händelser (likt 30-34) i kontoklass 3 och 4 som ni eventuellt kunnat fylla "fler" kontogrupper med?

(3) Kontogrupp 36; Lantbrukets sidointäkter, har en motsvarande kostnadspost i kontogrupp 48; Kostnader lantbrukets sidointäkter, som i BAS-kontoplanen är en fri kontogrupp. Kan du återge för lite tankar kring varför dessa motsvarande konton inte har följt samma matchningsprincip som de översta kontogrupperna i kontoklass 3 och 4?

(4) Kontogrupp 49; Förändring av lager, benämns i BAS-kontoplanen; Förändringar av lager, produkter i arbete och pågående arbeten. Vad är orsaken till att benämningen i LRF BAS har förkortats?

(5) I kontoklass 5 har kontogrupperna 50; Lokalkostnader hyrda fastigheter, och 51; Fastighetskostnader ägda fastigheter, specificerats mot BAS-kontoplanens benämningar Lokalkostnader samt Fastighetskostnader. Vad är orsaken till detta? Bedöms innebörden särskiljas i något avseende mot BAS-kontoplanen?

(6) Finns det något övrigt som du skulle vilja kommentera?

Intervjuobjekt 4

Namn	Sven Knutson
Organisation	Riksidrottsförbundet
Branschkontoplan	Riksidrottsförbundets kontoplan (RF BAS 17)

Intervju och formalia

Datum	2018-05-04
Tid	11:24-11:52
Plats	Via telefon
Struktur	Semistrukturerad
Dokumentation	Ljudinspelning och transkribering

Specificerade frågor kring Riksidrottsförbundets kontoplan (RF BAS 17):

(1) Ni skriver att kontoklasserna 3 och 4 i de flesta fall följer en så kallad matchningsprincip. Varför är det viktigt att denna matchningsprincip bibehålls?

(2) Vilka skulle kunna vara begränsningarna med en sådan matchningsprincip?

(3) Ni skriver att benämningarna på olika intäktskonton kan skiljas mellan olika idrotter, men betonar att det är viktigt att utgå från den benämning som finns i planen. Skulle du kunna utveckla er tanke kring detta?

(4) De fria kontogrupperna 34 och 44 i BAS-planen har tagits bort i RF kontoplan. Men istället har den standardiserade kontogruppen 35 (Fakturerade kostnader) i BAS-planen ändrats till "Försäljningsintäkter" i RF kontoplan. Skulle du kunna utveckla tanken bakom detta? Vad skulle skillnaderna ha varit om ni inte hade ändrat den standardiserade kontogruppen 35, utan istället använde de fria kontogrupperna i 34 och 44?

(5) Finns det något övrigt som du skulle vilja kommentera?

Intervjuobjekt 5

Namn	Ann Margaret Dahlström
Organisation	Svenska kyrkan
Branschkontoplan	Svenska kyrkans kontoplan (Kyrk-BAS 2017)

Intervju och formalia

Datum	2018-05-07
Tid	14:03-14:13
Plats	Via telefon
Struktur	Semistrukturerad
Dokumentation	Ljudinspelning och transkribering

Specificerade frågor kring Kyrkornas kontoplan (Kyrk-BAS 2017):

- (1) I kontoklass 4 används endast konto 4010 i Kyrk-BAs. Vad är anledningen till detta?
- (2) I Kyrk-BAS används endast 6 av 14 kontogrupper som är fria i BAS-kontoplanen. Hur kommer det sig? Hur kommer det sig att de övriga fria kontogrupperna är borttagna i Kyrk-BAS, istället för att kvarstå som ”fria kontogrupper”?
- (3) Den standardiserade kontogruppen 68 har omformulerats från BAS beteckning ”Inhyrd personal” till ”Inhyrd personal, F-Skattsedel” i Kyrk-BAs. Samtidigt har den fria kontogruppen 67 tagits bort. Hur kommer det sig att inte den fria kontogruppen 67 användes för ”F-Skattsedel” och att kontogrupp 68 fick förbli standardiserad efter BAS-kontoplanen?
- (4) Finns det något övrigt som du skulle vilja kommentera?

Bilaga B: Mailkontakter

I denna bilaga redovisas uppgifter som erhållits via mailkontakt.

Mail (a) från Joakim Bergman, Sveriges Byggindustrier

Från: Joakim Bergman

Till: Anton Åstrand

Skickat: den 18 maj 2018, kl 13:08

Ämne: SV: Studentuppsats

Hej!

Nu har jag fått svar från analys och just den delen när det gäller praktisk redovisning har vi ingen som är insatt i frågan. Vi har mer att göra med remisser av principiell karaktär som komponentavskrivningar då det begav sig, skatteregler, ROT-avdrag och liknande. Här får jag tyvärr lämna er utan mer information, jag hoppas däremot att det kan finnas kunskap hos våra medlemsföretag som kan vara till hjälp i ert fortsatta arbete. Så vänd er direkt till byggföretagen och lycka till!

Med vänlig hälsning

Joakim Bergman

Ekonomichef, BI Verksamhetsstöd

Mail (b) från Joakim Bergman, Sveriges Byggindustrier

Från: Joakim Bergman

Till: Anton Åstrand

Skickat: den 7 juni 2018, kl 10:02

Ämne: SV: Studentuppsats

Hej!

Det är ok, vi har väckt frågan igen (främst tack vare er uppsats) så om det går att få med något i stil med "... branschorganisationen men planer finns på att återuppta arbetet" vore det bra. Jag tar även gärna en kopia på er uppsats om det är ok för er, ska någon hos oss framgent titta på detta så är det väl bra att fånga in all tänkbar information som finns. Trevlig sommar!

Hälsningar

Joakim

Mail från Michael Bredberg, Svenska Åkeriförbundet

Från: Michael Bredberg

Till: Klas Martinsson

Skickat: den 22 maj 2018, kl 11:09

Ämne: SV: Examensarbete

Hej,

Ursäkta att jag inte återkopplat i frågan. Men det är precis som jag nämnde för er att vi arbetar inte längre med detta och har inte gjort det på många år. Hoppas att det löser sig för er ändå.

Mvh

Michael

Mail från Emma Christiansen, Bokföringsprogrammet Fortnox

Från: Emma Christiansen

Till: Klas Martinsson

Skickat: den 25 maj 2018, kl 09:56

Ämne: SV: Examensarbete

Hej Klas!

Cesar bad mig svara er i frågeställningen nedan.

Nej vi har inte en branschanpassad kontoplan för åkerier. Vår äldsta BAS-kontoplan i programmet är från år 2007.

Emma Christiansen

Produktägare

Mail från Claes Eriksson, Srf Konsulterna

Från: Claes Eriksson

Till: Klas Martinsson

Skickat: den 23 april 2018, kl 10:31

Ämne: SV: Examensarbete

Hej!

BAS-kontoplanen bygger på en kostnadsslagsindelad resultaträkning. Tanken är att om man bokför på ”rätt” konto ska det på ett enkelt sätt koppla till en kostnadsslagsindelad resultaträkning. Det framgår bland annat av det kopplingsschema, mellan konto och rad i en K2-årsredovisning, som

finns i Bokslutsboken. För att det ska bli rätt krävs då att Övriga externa kostnader bokförs på något konto i kontoklass 5 eller 6 och att det som ska redovisas som Råvaror och förnödenheter eller Handelsvaror bokförs i klass 4. Den här fördelningen är inte alltid självklar. Var ska till exempel ett åkeri redovisa utgifter för bensin och försäkring av lastbilarna?

Branschkontoplanerna anpassar ibland efter den information de vill läsa ut ur redovisningen. Ibland kan man undra över om det stämmer med BAS grundintention att hålla på kostnadsslagsindelningen. Just det exempel jag tog ovan beror på var man anser att det är korrekt att lägga de utgifterna i en resultaträkning. Då menar jag med alltså utifrån årsredovisningslag och tillhörande normering. Är det Råvaror och förnödenheter direkt kopplade till tjänsten eller är det Övriga externa kostnader? Kan det vara skillnad på utgifterna för drivmedel som (åtminstone till viss del) kan kopplas mer direkt till tjänsten (det finns en relation mellan åtgången drivmedel och utförda åkeritjänster) och utgifterna för försäkring som inte direkt påverkas av hur mycket jobb man har?

Idag tas inga nya (åtminstone till min kännedom) branschkontoplaner fram. Det kan ju hända att det dyker upp någon, men inte vad jag vet. Däremot sker, med blandat tidsintervall, uppdateringar av befintliga. Srf Konsulterna har ingen löpande bevakning av detta. En del skickar sina uppdateringar, men mest för information. Styrelsen har diskuterat hur man ska förhålla sig till dessa uppdateringar. Delvis kan man nog säga att har branschkontoplanen funnits under en tid och aktivt använts har inställningen varit att den är ok om inga större ändringar görs. Men det bygger då såklart på att man faktiskt gjorde rätt när branschkontoplanen kom till.

Mvh,
Claes Eriksson
Redovisningsexpert

Mail från Gunilla Jaltsén, Bokföringsprogrammet Visma

Från: Gunilla Jaltsén

Till: Klas Martinsson

Skickat: den 29 maj 2018, kl 11:16

Ämne: SV: Examensarbete

Hej

Nu har jag fått lite mer information. Vi har stöd för kontoplanen i Visma Administration, tyvärr kan vi inte se hur många som använder den. Jag bifogar den kontoplan som vi använder.

Med vänlig hälsning
Gunilla Jaltsén

Mail från projektledare inom Visita

Från: Projektledare: Visita

Till: Anton Åstrand

Skickat: den 7 maj 2018, kl 16:20

Ämne: SV: Studentuppsats

Hej Anton,

Vi har ingen på Visita som jobbar aktivt med kontoplanen för tillfället. Ni får jättegärna ladda ner den ifrån vår webb och använda den i ert arbete.

<http://www.visita.se/mitt-foretag/kontoplan/>

Mvh

Mail från Jesper Ringholm, Bokföringsprogrammet Hogia

Från: Jesper Ringholm

Till: Klas Martinsson

Skickat: den 28 maj 2018, kl 14:32

Ämne: SV: Examensarbete

Hej!

Ursäkta att jag inte svarat, jag hade vidarebefordrat detta till en kollega och kollat med henne. Fick precis svar. Vi använder inte den kontoplanen i vår produkt.

Vänliga hälsningar

Jesper Ringholm

Bilaga C: Branschkontoplaner

I denna bilaga finns de branschkontoplaner som ligger till grund för studien.

Kontoplan: Bygg BAS 99

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Intäkter	Kontoklass 4 Material/varor/ och underentreprenader	Kontoklass 5 Övriga externa rörelsekostnader	Kontoklass 6 Övriga externa rörelsekostnader	Kontoklass 7 Personal mm	Kontoklass 8 Finansiella och andra intäkter och kostnader
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Fakturering, entreprenader	40. <i>Fri kontogrupp</i>	50. <i>Fri kontogrupp</i>	60. Övriga försäljningskostnader	70. Löner till kollektivanställda	80. Resultat från aktier o andelar i koncernföretag
11. Byggnader och mark	21. Obeskattade reserver	31. Fakturering, egen regi för försäljning	41. Byggmateriel och enkla byggvaror	51. Fastighets- och lokalkostnader	61. Kontorsmateriel och trycksaker	71. Pålägg för direkta och indirekta lönekostnader	81. Resultat från aktier o andelar i intresseföretag
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Annan fakturering	42. Sammansatta byggvaror	52. Hyra av anläggningstillgångar	62. Tele och post	72. Löner till tjänstemän och företagsledare	82. Resultat från övr. värdepapper o. långfr. fordr.
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. Intäkter från fastighetsförsäljning (omsättn.tillgångar)	43. Underentreprenader, exkl. installationer	53. Energikostnader	63. Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar, naturaförmåner	83. Övriga ränteutäkter och liknande resultatposter
14. Exploateringsfastigheter, lager o. påg. arbeten	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut m.fl.	34. Hyresintäkter och andra fastighetsintäkter	44. Installations- entreprenader	54. Förbruknings- inventarier och förbrukningsmateriel	64. Förvaltnings- kostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader och liknande resultatposter
15. Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Fakturerade kostnader	45. Maskiner	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Sociala avgifter, avgifter enligt lag och avtal	85. <i>Fri kontogrupp</i>
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Rörelsens sidointäkter	46. Drift- och förbrukningskostnader (på arbetsplatsen)	56. Kostnader för transportmedel	66. <i>Fri kontogrupp</i>	76. Övriga personalkostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter och löneavdrag	37. Intäktskorrigeringar	47. Konsulter, beskattningar och kontroller	57. Frakter och transporter	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar	87. Extraordinära intäkter och kostnader
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga skulder	38. <i>Fri kontogrupp</i>	48. <i>Fri kontogrupp</i>	58. Resekostnader	68. Inhyrd personal	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	39. Övriga rörelseintäkter	49. Lagerförändringar, periodisering av entreprenader	59. Reklam och PR	69. Övriga externa kostnader	79. Poster av engångskaraktär, övriga rör.kostn.	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrupeer i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: FastBAS 2017

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Rörelsens inkomster/intäkter	Kontoklass 4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster	Kontoklass 5 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader	Kontoklass 6 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader	Kontoklass 7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.	Kontoklass 8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Rörelsens huvudintäkter	40. Fastighetsskötsel och städ, utgift för materialinköp	50. Lokalkostnader	60. Övriga försäljningskostnader	70. Löner till kollektivanställda	80. Resultat från andelar i koncernföretag
11. Byggnader och mark	21. Obeskattade reserver	31. Debiterade förbrukningskostnader	41. Fastighetsskötsel och städ, utgift för köpta, tjänster	51. Fastighetskostnader	61. Kontorsmaterial och trycksaker	71. <i>Fri kontogrupp</i>	81. Resultat från andelar i intresseföretag
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Ersättningar och intäkter från hyresgäster	42. Reparationer, utgift för materialinköp	52. Hyra anläggningstillgångar	62. Tele och post	72. Löner till tjänstemän och företagsledare	82. Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. <i>Fri kontogrupp</i>	43. Reparation, utgift för köpta tjänster (entreprenadtjänster)	53. <i>[Borttagen]*</i>	63. Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar och förmåner	83. Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter
14. Lager, produkter i arbete och pågående arbeten	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	34. <i>Fri kontogrupp</i>	44. Underhåll, utgift för materialinköp	54. Förbruknings- inventarier och förbrukningsmaterial	64. Förvaltnings- kostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader och liknande resultatposter
15. Hyres- avgifts- och Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Fakturerade kostnader	45. Underhåll, utgift för köpta tjänster	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	85. <i>Fri kontogrupp</i>
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Rörelsens sidointäkter	46. Taxebundna utgifter och uppvärmning	56. Kostnader för transportmedel	66. <i>Fri kontogrupp</i>	76. Övriga personalkostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter och löneavdrag intäkter	37. Intäktskorrigeringar	47. Riskkostnader, avgälder och övrigt	57. Frakter och transporter	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar	87. <i>Fri kontogrupp</i>
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. Aktiverat arbete för egen räkning	48. Fastighetsskatt	58. Resekostnader	68. Inhyrd personal	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	39. Övriga rörelseintäkter	49. <i>[Borttagen]*</i>	59. Reklam och PR	69. Övriga externa kostnader	79. Övriga rörelsekostnader	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrudder i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: HR 2013

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Skulder och eget kapital	Kontoklass 3 Intäkter	Kontoklass 4 Varu- och tjänsteinköp/kostnad för sålda varor och tjänster	Kontoklass 5 Övriga externa rörelsekostnader	Kontoklass 6 Övriga externa rörelsekostnader	Kontoklass 7 Kostnader för personal	Kontoklass 8 Finansiella intäkter och kostnader
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Försäljning logi	40. Inköp logi	50. Lokalkostnader, drift och underhåll	60. Övriga försäljningskostnader	70. Löner till kollektivanställda	80. Resultat från aktier och andelar i koncernföretag
11. Byggnader och mark	21. Obeskattade reserver	31. Försäljning övrigt hotell	41. Inköp övrigt hotell	51. <i>Fri kontogrupp</i>	61. Kontorsmaterial och trycksaker	71. Kostnader för entreprenader	81. Resultat från aktier och andelar i intresseföretag
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Försäljning mat	42. Inköp mat	52. <i>Fri kontogrupp</i>	62. Tele och post	72. Löner till tjänstemän och företagsledare	82. Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anläggningstillgångar)
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. Försäljning dryck	43. Inköp dryck	53. <i>Fri kontogrupp</i>	63. Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar och naturaförmåner	83. Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter
14. Lager	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	34. Försäljning övrigt restaurang	44. Inköp övrigt restaurang	54. Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	64. Förvaltningskostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader och liknande resultatposter
15. Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Försäljning möten	45. Inköp möten	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Sociala och andra avgifter enligt lag och avtal	85. <i>Fri kontogrupp</i>
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Försäljning SPA, idrott och teamaktiviteter	46. Inköp SPA, idrott och teamaktiviteter	56. Kostnader för transportmedel	66. Undersökningar och produktutveckling	76. Övriga personalkostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter och löneavdrag	37. Intäktskorrigeringar	47. Erhållna ej fördelade rabatter	57. Frakter och transporter	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. Hyror, fastighetskostnader och leasing samt nedskrivningar	87. Extraordinära intäkter och kostnader
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. <i>Fri kontogrupp</i>	48. Ej fördelat förbruknings- och städmaterial	58. Resekostnader	68. <i>Fri kontogrupp</i>	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	39. Övriga rörelseintäkter	49. <i>Fri kontogrupp</i>	59. Reklam och PR	69. Övriga externa kostnader	79. Övriga rörelsekostnader	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrupper i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: Kommun-BAS 13

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Intäkter/Inkomster	Kontoklass 4 Kostnader/Utgifter	Kontoklass 5 Kostnader för arbetskraft	Kontoklass 6 Övriga verksamhets- kostnader	Kontoklass 7 Övriga verksamhets- kostnader	Kontoklass 8 Övr intr/kostn
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Försäljningsintäkter	40. Inköp anläggntillg o finansiella oms tillgångar	50. Löner arbetad tid	60. Lokal- o markhyror	70. Transporter o resor	80. Skatteintäkter
11. Mark, byggnader o tekniska anläggningar	21. <i>Fri kontogrupp</i>	31. Taxor o avgifter	41. Inköp anläggnings o underhållsmaterial	51. Löner ej arbetad tid	61. Fastighetskostnader o fastighetsentreprenader	71. Representation	81. <i>Fri kontogrupp</i>
12. Maskiner o inventarier	22. Avsättningar	32. <i>Fri kontogrupp</i>	42. <i>Fri kontogrupp</i>	52. <i>Fri kontogrupp</i>	62. Bränsle, energi o vatten	72. Annonser, reklam o information	82. Bidr fr utjämnings- systemen o gen statliga bidrag
13. Fin anlägg- tillgångar o statlig infrastruktur	23. Långfristiga skulder	33. <i>Fri kontogrupp</i>	43. Inköp elkraft, vatten o gas för distribution	53. Andra ersättningar	63. Hyra/leasing av anläggningstillgångar	73. Försäkringspremier o riskkostnader	83. Avgifter i utjämnigen
14. Förråd, lager o exploateringsfastigheter	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut o kunder	34. Hyror o arrenden	44. <i>Fri kontogrupp</i>	54. Kostnader för naturaförmåner	64. Förbrukningsinventari- er o förbrukningsmtrl	74. Övriga främmande tjänster	84. Finansiella intäkter
15. Kundfordringar	25. Leverantörsskulder	35. Bidrag	45. Lämnade bidrag	55. Kostnader ersättningar	65. Kontorsmtrl o trycksaker	75. Tillfälligt inhyrd personal	85. Finansiella kostnader
16. Diverse kortfristiga fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Försäljning av verksamhet o konsulttjänster	46. Köp av huvudverksamhet	56. Sociala avgifter enligt lag o avtal	66. Reparationer o underhåll	76. Diverse kostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader o upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter o löneavdrag	37. Försäljning av exploateringsfastigheter	47. <i>Fri kontogrupp</i>	57. Pensionskostnader	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. <i>Fri kontogrupp</i>	87. Extraordinära intäkter
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. Försäljning av anläggningstillgångar	48. <i>Fri kontogrupp</i>	58. <i>Fri kontogrupp</i>	68. Tele-, IT- kommunikation, postbefordran	78. Realisationsförluster o periodiseringskonton	88. Extraordinära kostnader
19. Kassa o bank	29. Upplupna kostnader o förutbetalda intäkter	39. <i>Fri kontogrupp</i>	49. <i>Fri kontogrupp</i>	59. <i>Fri kontogrupp</i>	69. Kostnader för transportmedel	79. Avskrivningar	89. Årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrupeer i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: L-BAS 2013

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital, avsättningar och skulder	Kontoklass 3 Verksamhetens intäkter	Kontoklass 4 Kostnader för personal och förtroendevalda	Kontoklass 5 Kostnader för köpt verksamhet, inköp av material o varor samt bidrag	Kontoklass 6 Övriga verksamhets- kostnader	Kontoklass 7 Övriga verksamhets- kostnader	Kontoklass 8 Intäkter och kostnader utanför verksamhetsresultatet
10. Immateriella tillgångar	20. Eget kapital	30. Patient-, trafikantavgifter och andra avgifter	40. Lön arbetad tid	50. Köp av verksamhet	60. Lokal- o fastighets-kostnader	70. Representation o övriga försäljnings-kostnader	80. Skatteintäkter
11. Mark o byggnader	21. <i>Fri kontogrupp</i>	31. Försäljning av hälso- o sjukvård, exkl. tandvård	41. Lön ej arbetad tid	51. d:o	61. <i>Fri kontogrupp</i>	71. <i>Fri kontogrupp</i>	81. <i>Fri kontogrupp</i>
12. Maskiner o inventarier	22. Avsättningar	32. Försäljning av tandvård	42. <i>Fri kontogrupp</i>	52. d:o	62. Hyra/leasing av anläggningstillgångar	72. Tele- o IT-kommunikation samt postbefordran	82. Bidrag fr utjämningen o generella statliga bidrag
13. Finansiella anläggningstillgångar och bidrag till statlig infrastruktur	23. Långfristiga skulder	33. Försäljning inom regional utveckling	43. Kostnadsersättningar o naturaförmåner	53. d:o	63. Energi m.m.	73. Försäkringsavgifter o övriga riskkostnader	83. Avgifter till utjämningen
14. Förråd m.m.	24. Kortfristiga skulder till leverantörer	34. <i>Fri kontogrupp</i>	44. Pensionskostnader	54. d:o	64. Förbrukningsinventarier o förbrukningsmateriel	74. <i>Fri kontogrupp</i>	84. Finansiella intäkter
15. Kundfordringar	25. <i>Fri kontogrupp</i>	35. Försäljning av medicinska tjänster	45. Sociala o andra avgifter enligt lag o avtal	55. Verksamhetsanknutna tjänster	65. Reparation o underhåll	75. Övriga tjänster	85. Finansiella kostnader
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms o särskilda punktskatter	36. Försäljning av andra tjänster	46. Övriga personalkostnader	56. Läkemedel, sjukvårdsartiklar o medicinskt material	66. Kostnader för transportmedel	76. Övriga kostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader o upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter o löneavdrag	37. Försäljning av material o varor	47. <i>Fri kontogrupp</i>	57. Material o varor	67. Transporter o frakt	77. Nedskrivningar o återföring av nedskrivningar	87. Extraordinära intäkter
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. Erhållna bidrag	48. <i>Fri kontogrupp</i>	58. Lämnade bidrag	68. Resekostnader	78. Förlust vid avyttring av anläggningstillgångar	88. Extraordinära kostnader
19. Kassa o bank	29. Upplupna kostnader o förutbetalda intäkter	39. Övriga intäkter	49. <i>Fri kontogrupp</i>	59. <i>Fri kontogrupp</i>	69. Information o PR	79. Avskrivningar	89. Årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrunder i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: LRF BAS 2017

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Intäkter	Kontoklass 4 Kostnader för varor och material	Kontoklass 5 Övriga externa rörelsekostnader	Kontoklass 6 Övriga externa rörelsekostnader	Kontoklass 7 Kostnader för personal, avskrivningar m.m.	Kontoklass 8
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Växtprodukter	40. Kostnader växtodlingen	50. Lokalkostnader hyrda fastigheter	60. Övriga försäljningskostn	70. Löner till koll.anst	80. Resultat från andelar i koncernföretag
11. Materiella anläggningstillgångar Byggnader o mark	21. Obeskattade reserver	31. Mjök o nötköttsproduktion	41. Kostnader mjök- o nötköttproduktion	51. Fastighetskostnader ägda fastigheter	61. Kontorsmaterial och trycksaker	71. <i>Fri kontogrupp</i>	81. Resultat från andelar i intresseföretag
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Grisproduktion	42. Kostnader svinproduktion	52. Hyra av anläggningstillgångar	62. Tele och post	72. Löner till tjänstemän och företagsledare	82. Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anl.tillgångar)
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. Övrig djurproduktion	43. Övrig djurproduktion	53. Energikostnader produktion	63. Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar o förmåner	83. Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter
14. Lager, produkter i arbete och pågående arbeten	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	34. Skog och skogsprodukter	44. Varor omkostnader skogen	54. Förbrukningsinv o förbrukningsmaterial	64. Förvaltnings- kostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader och liknande resultatposter
15. Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Fakturerade kostnader	45. Import	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Sociala o andra avg enligt lag o avtal	85. <i>Fri kontogrupp</i>
16. Övriga kortfr fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Lantbrukets sidointäkter	46. Legoarbeten o underentreprenader	56. Kostn för transportmedel	66. <i>Fri kontogrupp</i>	76. Övriga personalkostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter och löneavdrag	37. Intäktskorrigeringar	47. Reduktion av inköpspriser	57. Frakter och transporter	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar	87. Extraordinära intäkter och kostnader
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. Aktiverat arbete för egen räkning	48. <i>Fri kontogrupp</i>	58. Resekostnader	68. Inhyrd personal	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	39. Övriga rörelseintäkter	49. Förändringar av lager, produkter i arbete och pågående arbeten	59. Reklam och PR	69. Övriga externa kostnader	79. Övriga rörelsekostnader	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrunder i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: RF BAS 2017

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Rörelsens inkomster/intäkter	Kontoklass 4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster	Kontoklass 5 Övriga externa föreningskostnader	Kontoklass 6 Övriga föreningskostnader	Kontoklass 7 Utgifter/kostnader för personal	Kontoklass 8 Finansiella intäkter och kostnader
10. Immateriella anläggningstillgångar	20. Eget kapital	30. Tävling/match/träning	40. Tävling/match/träning	50. Lokalkostnader (förhyrda)	60. Övriga föreningskostnader	70. Löner till kollektivanställda	80. Resultat från dotterbolag
11. Byggnader och mark	21. <i>Fri kontogrupp</i>	31. Idrottsarrangemang/ idrottsskolor	41. Idrottsarrangemang/ idrottsskolor	51. Fastighetskostnader	61. Kontorsmaterial och trycksaker	71. Löner till idrottsutövare/ tränare	81. <i>Fri kontogrupp</i>
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Sponsorer/reklam	42. Sponsorer/reklam	52. Hyra anläggningstillgångar	62. Tele och post	72. Löner till tjänstemän	82. Resultat från övriga värdepapper
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. Lotteri/bingo/andra aktiviteter	43. Lotteri/bingo/andra aktiviteter	53. <i>Fri kontogrupp</i>	63. Försäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar	83. Övriga ränteintäkter
14. Lager	24. Kortfristiga skulder till leverantörer m.fl.	34. <i>[Borttagen]*</i>	44. <i>[Borttagen]*</i>	54. Förbruknings- inventarier och material	64. Förvaltnings- kostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader
15. Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Försäljningsintäkter	45. Inköp av varor till försäljning	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Sociala avgifter enligt lag	85. <i>Fri kontogrupp</i>
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms	36. <i>[Borttagen]*</i>	46. <i>[Borttagen]*</i>	56. Kostnader för transportmedel	66. <i>Fri kontogrupp</i>	76. Övriga personalkostnader	86. <i>Fri kontogrupp</i>
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter och löneavdrag	37. Intäktskorrigeringar	47. <i>[Borttagen]*</i>	57. Frakter och transporter	67. <i>Fri kontogrupp</i>	77. <i>Fri kontogrupp</i>	87. <i>Fri kontogrupp</i>
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. Offentligrättsliga bidrag, stipendier/ gåvor/övriga bidrag och medlemsavgifter	48. Demokratikostnader	58. Resekostnader	68. Inhyrd personal	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader/ förutbetalda intäkter	39. Övriga föreningsintäkter	49. <i>[Borttagen]*</i>	59. Reklam och PR	69. Övriga externa kostnader	79. Poster av engångskaraktär	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrunder i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen

Kontoplan: Kyrk-BAS 2016

Kontoklass 1 Tillgångar	Kontoklass 2 Eget kapital och skulder	Kontoklass 3 Rörelsens inkomster/intäkter	Kontoklass 4 Utgifter/kostnader för varor, material och vissa köpta tjänster	Kontoklass 5 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader	Kontoklass 6 Övriga externa rörelseutgifter/ kostnader	Kontoklass 7 Utgifter/kostnader för personal, avskrivningar m.m.	Kontoklass 8 Finansiella och andra inkomster/intäkter och utgifter/kostnader
10. [Borttagen]*	20. Eget kapital	30. [Borttagen]*	40. (4010: Inköp av material och varor för försäljning)	50. Lokalkostnader, förhyrda lokaler	60. Övriga verksamhetskostnader	70. Löner	80. Resultat från andelar i koncernföretag
11. Byggnader och mark	21. Obeskattade reserver och ändamålsbestämda medel	31. Kyrko- och begravningsavgift m.m.	41. [Borttagen]*	51. Fastighetskostnader	61. Kontorsmaterial och trycksaker	71. Ersättningar förtroendevalda och uppdragstagare	81. Resultat från andelar i intresseföretag
12. Maskiner och inventarier	22. Avsättningar	32. Gåvor och bidrag	42. [Borttagen]*	52. Hyra av anläggningstillgångar	62. Tele och post	72. [Borttagen]*	82. Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar (anläggningstillgångar)
13. Finansiella anläggningstillgångar	23. Långfristiga skulder	33. [Borttagen]*	43. [Borttagen]*	53. Energikostnader för krematorier, växthus m.m.	63. Företagsförsäkringar och övriga riskkostnader	73. Kostnadsersättningar och förmåner	83. Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter
14. Lager, produkter i arbete och pågående arbeten	24. Kortfristiga skulder till kreditinstitut, kunder och leverantörer	34. Uthyrning	44. [Borttagen]*	54. Förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	64. Förvaltningskostnader	74. Pensionskostnader	84. Räntekostnader och liknande resultatposter
15. Kundfordringar	25. Skatteskulder	35. Clearingintäkter m.m.	45. [Borttagen]*	55. Reparation och underhåll	65. Övriga externa tjänster	75. Arbetsgivar- och andra avgifter enligt lag och avtal	85. [Borttagen]*
16. Övriga kortfristiga fordringar	26. Moms och särskilda punktskatter	36. Verksamhetens sidointäkter	46. [Borttagen]*	56. Kostnader för transportmedel	66. Clearingkostnader	76. Övriga personalkostnader	86. [Borttagen]*
17. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	27. Personalens skatter, avgifter och löneavdrag	37. Intäktskorrigeringar	47. [Borttagen]*	57. Frakter och transporter	67. [Borttagen]*	77. Nedskrivningar och återföring av nedskrivningar	87. [Borttagen]*
18. Kortfristiga placeringar	28. Övriga kortfristiga skulder	38. [Borttagen]*	48. [Borttagen]*	58. Resekostnader, anställda och förtroendevalda	68. Inhyrd personal, F-Skattsedel	78. Avskrivningar enligt plan	88. Bokslutsdispositioner
19. Kassa och bank	29. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	39. Övriga rörelseintäkter	49. [Borttagen]*	59. Reklam, PR och information	69. Övriga externa kostnader	79. Övriga rörelsekostnader	89. Skatter och årets resultat

Färgkoder:

Grön = Fria kontogrupper i BAS-kontoplanen

Blå = Liknande beteckning som BAS-kontoplanen

Röd = Annorlunda beteckning jfr med BAS-kontoplanen