

Skatteverkets meddelanden

Skatteverkets information om tillstånd för kommuner, kommunalförbund och landsting att i förtid förstöra räkenskapsinformation

SKV:M 2005:26

I detta meddelande lämnas information om de regler som medger att kommuner, kommunalförbund och landsting kan få tillstånd av Skatteverket att i förtid förstöra räkenskapsinformation. Informationen kompletterar Skatteverkets allmänna råd om tillstånd för kommuner, kommunalförbund och landsting att i förtid förstöra räkenskapsinformation, SKV A 2005:30. Med kommuner avses i detta meddelande även kommunalförbund.

1 Lagen om kommunal redovisning

Bestämmelser om bevarande m.m. av räkenskapsinformation finns i 2 kap. lagen (1997:614) om kommunal redovisning, KRL. Enligt 2 kap. 10 § KRL ska räkenskapsinformation bevaras i

1. vanlig läsbar form (dokument),
2. mikroskrift som kan läsas med förstoringshjälpmedel eller
3. annan form som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel (maskinläsbart medium) och som genom omedelbar utskrift kan tas fram i sådan form som avses i 2 kap. 10 § 1 eller 2 KRL.

Av 2 kap. 11 § KRL framgår att dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. De ska bevaras till och med det tionde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. I övrigt gäller bestämmelserna i arkivlagen (1990:782) för dessa handlingar. De ska både före och efter bokföringen förvaras ordnade och på ett betryggande och överskådligt sätt.

Av 2 kap. 12 § KRL framgår att en kommun eller ett landsting får förstöra ett maskinläsbart medium som används för att bevara räkenskapsinformation, om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt överförs till dokument, mikroskrift eller annat maskinläsbart medium. Om räkenskapsinformationen består av uppgifter som en kommun eller ett landsting har tagit emot från någon annan, får det maskinläsbara mediet dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Av 2 kap. 13 § KRL framgår att om det finns särskilda skäl, får Skatteverket för visst fall tillåta att dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation förstörs före utgången av den tid som anges i 2 kap. 11 § KRL.

2 Skatteverkets allmänna råd - SKV A 2005:30

2.1 Särskilda skäl

I Skatteverkets allmänna råd SKV A 2005:30 om tillstånd för kommuner och landsting att i förtid förstöra räkenskapsinformation har Skatteverket uttalat följande:

"Med särskilda skäl bör normalt förstås att räkenskapsinformationen för den enskilda kommunen, kommunalförbundet eller landstinget kräver mer betydande arkiveringsutrymmen som medför onormalt höga arkiveringskostnader.

Tillstånd till förstöring bör normalt medges vid sådana inträffade skador på räkenskapsinformation som kommunen, kommunalförbundet eller landstinget inte kunnat råda över, t.ex. vattenskada, brandskada eller liknande.

Tillstånd till förstöring bör normalt inte medges i fråga om sådan räkenskapsinformation som är av särskild betydelse för bedömning av kommunens, kommunalförbundets eller landstingets ekonomiska förhållanden såsom viktigare avtal, styrelseprotokoll och liknande handlingar.

För räkenskapsinformation som förvaras på maskinläsbart medium bör tillstånd till förstöring normalt inte medges."

2.2 Villkor för tillstånd

Skatteverket har i sina allmänna råden SKV A 2005:30 utvecklat vilka villkor ett tillstånd bör förenas med:

"Ett villkor för tillstånd till förstöring av räkenskapsinformation bör normalt vara att uppgifterna under betryggande former bevaras på annat lämpligt sätt, t.ex. på maskinläsbart medium. Om detta villkor uppfylls bör tillstånd till förstöring medges först tre år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Krav på att uppgifterna bevaras på annat lämpligt sätt bör normalt inte ställas för kassakontrollrensor och liknande räkenskapsinformation. I sådana fall bör tillstånd till förstöring medges först sex år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Krav på att uppgifterna bevaras på annat lämpligt sätt bör normalt inte ställas vid sådana inträffade skador på räkenskapsinformation som kommunen, kommunalförbundet eller landstinget inte kunnat råda över, t.ex. vattenskada, brandskada eller liknande.

Tillstånd som avser förstöring efter viss tid bör villkoras med att tillståndet kan komma att återkallas om förutsättningarna för detta ändras i något väsentligt avseende."

3 Frågor och svar

3.1 Vad avses med särskilda skäl enligt 2 kap. 13 § KRL?

I huvudregeln i 2 kap. 11 § KRL sägs att räkenskapsinformation ska bevaras under en period av minst tio år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Om det finns särskilda skäl får dock Skatteverket, enligt 2 kap. 13 § KRL, tillåta att en kommun eller ett landsting förstör räkenskapsinformation före utgången av den tioåriga arkiveringstiden.

Bestämmelserna i 2 kap. 11 och 13 §§ KRL har tillkommit med motsvarande bestämmelser i bokföringslagen (1999:1078) som förebild. Av prop. 1999/2000:115 s. 37 framgår att regeringen ansåg att samma regler för arkivering och förstörelse av räkenskapsinformation bör gälla för kommuner och landsting som för bokföringsskyldiga i den privata sektorn. Därutöver ska en kommun eller ett landsting beakta arkivlagens (1990:782) bestämmelser.

Av prop. 1999/2000:115 framgår att vid beslut om gallring ska Skatteverket utgå från rättskipningens behov. Vad som avses med detta är inte närmare utvecklat i nämnda proposition. I den proposition, som låg till grund för bokföringslagen, har regeringen uttalat att det normalt får accepteras att företag måste arkivera räkenskaper i stor omfattning, prop. 1998/99:130 s. 265. Bestämmelsen i bokföringslagen att ett företag kan få tillstånd att förstöra räkenskapsinformation i förtid har tillkommit för de fall då intresset av att bevara materialet inte står i rimlig proportion till de kostnader som en fortsatt arkivering innebär,

prop. 1998/99:130 s. 274-275. Detta uttalande får, enligt Skatteverket, anses tillämpligt även för kommuner och landsting. I det allmänna rådet SKV A 2005:30 (se avsnitt 2.1 ovan) har Skatteverket närmare utvecklat vad som bör utgöra särskilda skäl enligt 2 kap. 13 § KRL.

Av det allmänna rådet framgår att med särskilda skäl avses normalt att räkenskapsinformationen för den enskilda kommunen eller landstinget kräver mer betydande arkiveringsutrymmen som medför onormalt höga arkiveringskostnader. För kommuner och landsting medför vanligtvis inkommande leverantörsfakturer krav på stora arkiveringsutrymmen och förutsättningarna kan därför i sådana fall vara uppfyllda för att en kommun eller ett landsting ska kunna medges tillstånd till förstöring.

Av 7 kap. 11 § KRL framgår att räkenskapsinformation ska förvaras på betryggande sätt. Vad som utgör förvaring på betryggande sätt måste ytterst alltid bedömas i det enskilda fallet. Trots att räkenskapsinformation förvarats på ett godtagbart sätt kan det ändå inträffa händelser som en kommun eller ett landsting inte kunnat råda över och som medför att räkenskapsinformation delvis blir förstörda. Detta kan inträffa vid t.ex. en brand- eller vattenskada. I det allmänna rådet anges att i fall skador inträffat på räkenskapsinformation, som kommunen/landstinget inte kunnat råda över, bör tillstånd till förstöring normalt medges.

I det allmänna rådet anges att tillstånd till förstöring normalt inte bör medges i fråga om sådan räkenskapsinformation som är av särskild betydelse för bedömning av en kommuns eller ett landstings ekonomiska förhållanden såsom viktigare avtal, styrelseprotokoll och liknande handlingar.

Enligt det allmänna rådet bör normalt inte tillstånd till förstöring medges för räkenskapsinformation som förvaras på maskinläsbart medium. Skälet till detta är att räkenskapsinformation som lagras i elektronisk form inte är utrymmeskrävande och dessutom normalt ett billigt sätt att lagra stora mängder information.

3.2 Vad är räkenskapsinformation enligt KRL?

Vad som är räkenskapsinformation anges i 1 kap. 5 § 4 a-c) KRL. Under a) är uppräknat bl.a. verifikationer, systemdokumentation och behandlingshistorik, specifikation av balansräkningsposter m.m. Under b) är angivet avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden och under c) anges sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen. Av 1 kap. 3 § KRL framgår att bokföring och redovisning ska fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed. Rådet för kommunal redovisning har i Information juni 2002 uttalat att det inte finns någon kommunal särart i fråga om vad som utgör räkenskapsinformation och vilka regler som gäller för arkivering med undantag att kommuner och landsting måste ta hänsyn till arkivlagens bestämmelser. Bokföringsnämnden har i sitt allmänna råd BFNAR 2000:5 Räkenskapsinformation och dess arkivering med tillhörande vägledning närmare beskrivit vad som utgör räkenskapsinformation enligt bokföringslagen. Enligt Rådet för kommunal redovisning utgör tillämpning av BFNAR 2000:5 god redovisningssed för kommuner och landsting.

3.3 När ska en ansökan göras?

I det allmänna rådet SKV A 2005:30 (se avsnitt 2 ovan) behandlas inte frågan om när en ansökan senast ska göras. Det ligger dock i sakens natur att en ansökan ska göras i god tid före den tidpunkt då en kommun eller ett landsting önskar att förstöra räkenskapsinformation.

3.4 På vilket sätt ska en ansökan göras?

En ansökan enligt 2 kap. 13 § KRL ska vara skriftlig och den ska vara undertecknad av ansvarig befattningshavare. Av punkt 3.5 nedan framgår vilka uppgifter en ansökan kan innehålla.

3.5 Vilka uppgifter ska en ansökan innehålla?

En ansökan om tillstånd enligt 2 kap. 13 § KRL ska innehålla uppgifter till ledning för Skatteverkets bedömning av om det föreligger särskilda skäl och kan exempelvis innehålla följande uppgifter.

1. Uppgift om kommunen/landstinget.
2. Specificerade uppgifter om vilken räkenskapsinformation som kommunen/landstinget önskar få tillstånd till att förstöra i förtid.
3. Uppgift om från vilken tidpunkt kommunen/landstinget önskar förstöra olika slag av räkenskapsinformation.
4. Uppgift om kommunens/landstingets skäl för tillstånd att förstöra räkenskapsinformation.
5. Uppgift om kommunen/landstinget bevarar eller har för avsikt att bevara de uppgifter som ansökan om förstöring av räkenskapsinformation avser. Uppgift kan även lämnas om vilken utrustning och vilket system som kommunen/landstinget använder eller avser att använda för att bevara uppgifterna, t.ex. uppgift om utrustning och system för skanning av leverantörsfakturor.
6. Uppgift om hur kommunens/landstingets interna kontroll är upplagd, t.ex. för skanning av leverantörsfakturor.

Särskilda händelser

Om det inträffat skador vid en händelse som en kommun eller ett landsting inte kunnat råda över, t.ex. en vattenskada eller en brandskada bör kommunens/landstingets ansökan innehålla uppgifter om den inträffade händelsen som medfört att räkenskapsinformation delvis förstörts. Kommunen/landstinget bör även redogöra för vilka åtgärder som vidtagits för att begränsa skadornas omfattning. Normalt torde Skatteverket kräva att kommunen/landstinget visar genom intyg eller på annat sätt, att skadorna uppstått av en händelse som kommunen/landstinget inte kunnat råda över.

Har räkenskaperna blivit helt förstörda, t.ex. genom brand, kan Skatteverket inte ge tillstånd i efterhand till förstöring.

3.6 Skatteverkets hantering av ansökan om tillstånd

Om en ansökan enligt 2 kap. 13 § KRL inte innehåller tillräckliga uppgifter för att Skatteverket ska kunna fatta beslut i ärendet begär Skatteverket kompletterande uppgifter. Skatteverket kan även behöva besöka den kommun eller det landsting som ansöker om tillstånd till förstöring. Besök kan behövas för att kontrollera kommunens eller landstingets rutiner för t.ex. skanning av leverantörsfakturor eller för att besiktiga räkenskapsinformation som delvis förstörts genom en inträffad skada.

3.7 Villkor för tillstånd att förstöra räkenskapsinformation

Av det allmänna rådet (se avsnitt 2.2 ovan) framgår att tillstånd till förstöring av räkenskapsinformation normalt bör villkoras med att uppgifterna under betryggande former bevaras på annat lämpligt sätt, t.ex. på maskinläsbart medium. Den idag vanligaste tekniken för att bevara uppgifterna på annat sätt är att originaldokumenten skannas. De överförda uppgifterna utgör räkenskapsinformation och måste sparas - om tillstånd till förstöring medges - under hela arkiveringstiden på tio år enligt 2 kap. 11 § KRL. Med överföring av uppgifter under betryggande former avses att kommunen eller landstinget har en god intern kontroll som säkerställer att uppgifter i t.ex. leverantörsfakturor överförs fullständigt och på sådant sätt att fullgod läsbarhet och utskriftsmöjlighet finns under hela den lagstadgade arkiveringstiden. I det allmänna rådet sägs att i sådana fall bör tillstånd till förstöring medges först tre år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

För vissa handlingar kan intresset av att bevara dessa under hela arkiveringstiden på tio år inte alltid vara rimligt med hänsyn till de kostnader som arkiveringen medför för en kommun eller ett landsting. Så kan t.ex. vara fallet för kassakontrollremсор och liknande handlingar. Av det allmänna rådet (se avsnitt 2.2 ovan) framgår att normalt bör krav inte ställas på att uppgifter i kassakontrollremсор och liknande

räkenskapsinformation bevaras på annat lämpligt sätt om tillstånd ges till förstöring av sådana handlingar. I det allmänna rådet sägs att i sådana fall bör tillstånd till förstöring medges först sex år efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Av det beslut som Skatteverket fattar om tillstånd till förstöring ska framgå vid vilken tidpunkt olika slag av räkenskapsinformation tidigast får förstöras.

Vid skatterevision eller annan kontroll av en kommuns eller ett landstings räkenskaper måste nödvändig utrustning ställas till den granskande myndighetens förfogande för läsning av uppgifterna.

3.8 Tillståndets giltighetstid

Skatteverkets tillstånd till förstöring av räkenskapsinformation ska inte vara tidsbegränsat utan gälla tills vidare. Av beslutet ska framgå att tillståndet kan omprövas om de förutsättningar på vilket beslutet grundats på inte längre gäller.

I sådana fall då tillståndet avser förstöring av räkenskapsinformation på grund av en inträffad skada, t.ex. en vatten- eller brandskada, gäller beslutet endast den räkenskapsinformation som blivit förstörd, vilket ska vara specificerat i beslutet.

3.9 Överklagande

Skatteverkets beslut kan enligt 22 § förvaltningslagen (1986:223) överklagas till länsrätten.

3.10 Ändrade förhållanden m.m.

Om en kommun eller ett landsting fått tillstånd till förstöring av räkenskapsinformation och de omständigheter som beslutet grundar sig på har ändrats kan detta medföra att kommunen/landstinget inte längre har någon rätt att förstöra räkenskapsinformationen i förtid. Ett exempel på ändrade förhållanden är att arkiveringskostnaderna i ej obetydlig utsträckning har minskats genom att räkenskapsinformation minskats i betydande omfattning. I sådant fall ska en kommun eller ett landsting komma in med en förnyad ansökan. Alla villkor som beslutet om tillstånd är förenat med måste uppfyllas för att tillståndet ska gälla. Om kommunen/landstinget på grund av ändrade förhållanden anser att något villkor inte längre kan uppfyllas gäller inte tillståndet och kommunen/landstinget har inte någon rätt att förstöra räkenskapsinformationen i förtid.

I det fall en kommun eller ett landsting önskar förstöra räkenskapsinformation som inte omfattas av ett tidigare erhållet tillstånd måste en ny ansökan inlämnas till Skatteverket.

3.11 När får räkenskapsinformation förstöras utan tillstånd?

Enligt 2 kap. 12 § KRL har en kommun eller ett landsting möjlighet att utan tillstånd förstöra räkenskapsinformation som lagras i elektronisk form (maskinläsbart medium). En förutsättning för detta är att räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt överförs till dokument, mikroskrift eller annat maskinläsbart medium. Denna möjlighet för en kommun eller ett landsting att förstöra räkenskapsinformation i elektronisk form är förbehållet räkenskapsinformation som kommunen /landstinget självt har upprättat. Bokföringsnämnden har i sitt allmänna råd BFNAR 2000:5 Räkenskapsinformation och dess arkivering med tillhörande vägledning lämnat närmare information om detta¹.

Har däremot kommunen eller landstinget tagit emot räkenskapsinformation i elektronisk form från någon utomstående måste räkenskapsinformationen sparas i elektronisk form under räkenskapsåret och därutöver minst tre kalenderår efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Efter denna tidpunkt har kommunen/landstinget rätt att förstöra mottagen räkenskapsinformation i elektronisk form under förutsättning att informationen på ett betryggande sätt överförs till dokument, mikroskrift eller annat maskinläsbart medium. Denna bestämmelse återfinns i 2 kap. 12 § KRL och är kommenterad i ovan nämnda allmänna råd och vägledning från Bokföringsnämnden. Om en kommun eller ett landsting

önskar förstöra mottagen elektronisk räkenskapsinformation vid en tidigare tidpunkt än vad som sägs i 2 kap. 12 § KRL måste kommunen/landstinget ansöka om tillstånd till detta hos Skatteverket i enlighet med 2 kap. 13 § KRL.

¹Enligt Information juni 2002 från Rådet för kommunal redovisning utgör BFNAR 2000:5 god redovisningssed för kommuner och landsting.