

YTTRANDE

2008-09-26

Justitiedepartementet
Enheten för fastighetsrätt och associationsrätt
Anders Ahlgren
103 33 Stockholm

Remissyttrande över delbetänkandet Enklare redovisning (SOU 2008:67)

Ju2008/5460/L1

Bokföringsnämnden (BFN) har fått ovan nämnda delbetänkande på remiss.

BFN är positiv till de förslag som redovisas i delbetänkandet.

Flera av förslagen innebär att bokföringslagens (BFL) och årsredovisningslagens (ÅRL) karaktär av ramlagar förstärks och att BFN får ett större ansvar. BFN är positiv till denna utveckling under förutsättning att nämnden tillförs de resurser som krävs.

Om förslagen i delbetänkandet ska kunna genomföras är det nödvändigt att BFN tillförs åtminstone de ytterligare resurser som föreslås i betänkandet. Tillförs BFN inte mer resurser är det enligt nämndens uppfattning omöjligt att genomföra de föreslagna lagändringarna om t.ex. årsbokslut eftersom de förutsätter att BFN fyller ut lagstiftningen med allmänna råd och vägledningar i olika frågor. Enligt förslaget kommer BFL inte att innehålla några närmare regler om hur årsbokslutet ska upprättas utan detta kommer enbart att framgå av BFNs normgivning. Förutom ny normgivning innebär de föreslagna lagändringarna att BFNs nuvarande normgivning om t.ex. årsredovisning i mindre aktiebolag, löpande bokföring och arkivering även måste uppdateras. Resurserna måste därför tillföras BFN i tillräckligt god tid innan lagändringarna ska börja tillämpas. T.ex. måste regelpaketet från BFN vara klara när bestämmelserna om årsbokslut utmönstras ur BFL. Annars finns det en risk att det blir en period då det saknas kompletterande normgivning. Årsboksluten måste ändå upprättas och en olämplig praxis kan då komma att utvecklas. Att i efterhand vända utvecklingen är svårt.

Med anledning av det som anförts ovan anser BFN att förslagen om årsbokslut inte kan tillämpas redan vid den tidpunkt som föreslås. Även om nämnden tillförs

ytterligare resurser för år 2009 är det inte realistiskt att BFN kan ta fram regelverk för de olika kategorier företag som ska upprätta årsbokslut redan till halvårsskiftet 2010. Det är inte bara en fråga om att de ekonomiska resurserna tillförs utan personer med rätt kompetens måste också anställas och dessa måste komma in i arbetet. Att skriva regelpaketet, remittera förslagen och ta hand om remissynpunkterna tar tid. Regelpaketet måste dessutom hinna kommuniceras till användarna innan de ska börja tillämpas. Resurserna måste därför tillföras BFN så snart som möjligt och tillämpningen av de föreslagna lagreglerna om årsbokslut bör senareläggas.

BFN vill dessutom framföra följande synpunkter.

Synpunkter på förslagen i BFL

Tydligare författningskommentar till 6 kap. 4 § BFL

BFN anser att nämndens roll bör tydliggöras ytterligare i författningskommentaren. I bestämmelsen hänvisas till god redovisningssed, men för alla näringsidkare är det inte självklart vad detta begrepp innebär. Visserligen framgår det av 8 kap. BFL att BFN ansvarar för utvecklandet av god redovisningssed, men nämnden anser ändå att det vore bra om detta även förtydligades i författningskommentaren till 6 kap. 4 §.

Vidare anser nämnden att det i författningskommentaren till 6 kap. 4 § bör finnas någon form av stöd för vad ett årsbokslut ska innehålla och hur posterna ska värderas. T.ex. att grunderna för värderingen av posterna i årsbokslutet ska hämtas från ÅRL, men att BFN bör anpassa och förenkla regelverket utifrån bl.a. associationsform och storlek.

Ett eller flera årsbokslut i enskild näringsverksamhet (avsnitt 3.4.4)

Av föreslagen lagtext i 6 kap. 3 § sista meningen BFL och författningskommentaren framgår det inte tillräckligt tydligt om årsbokslutet ska omfatta hela den gemensamt bedrivna verksamheten eller bara den enskilda näringsidkarens del av den gemensamt bedrivna verksamheten. Ordet *bara* kan medföra att det finns en risk att bestämmelsen missuppfattas och att företaget tror att det endast behöver upprätta ett årsbokslut för den gemensamt bedrivna verksamheten och inte för den egna bedrivna verksamheten (även om det inte är den som avses i 4 kap. 5 § BFL).

Former för bevarande av räkenskapsinformation (avsnitt 4.3.8.1)

För att det inte ska misstolkas till vilken typ av material som överföring får ske föreslår BFN att 7 kap. 1 § andra stycket sista meningen BFL förtydligas, t.ex. enligt följande:

”... till något annat dokument, mikroskrift eller maskinläsbart medium.”

eller

” ... till något annat material enligt denna paragraf.”

Synpunkter på förslagen i ÅRL

Förvaltningsberättelse (avsnitt 2.4.4)

I betänkandet föreslås att det endast är större företag som ska lämna förvaltningsberättelse och att mindre företag istället ska lämna vissa uppgifter som idag ingår i förvaltningsberättelsen i not. I 6 kap. 3 och 4 §§ ÅRL finns bestämmelser om vilka uppgifter som ska ingå i en ekonomisk förening respektive en stiftelses förvaltningsberättelse. I betänkandet behandlas inte dessa två paragrafer, vilket torde innebära att det bara är större ekonomiska föreningar och större stiftelser som kommer att omfattas av dessa. BFN ifrågasätter om detta är lämpligt och om inte denna information eller åtminstone delar av den bör lämnas av alla ekonomiska föreningar respektive stiftelser. Med den modell som föreslås blir följden att uppgifterna i så fall ska lämnas i not i mindre ekonomiska föreningar och mindre stiftelser. Enligt BFN är ett annat alternativ att det i författningskommentaren anges att BFN bör överväga om dessa uppgifter ska lämnas även av mindre ekonomiska föreningar och mindre stiftelser.

Särskilda frågor som rör bl.a. ideella föreningar och ekonomiska föreningar

Associationsformer med många medlemmar

I betänkandet anges att antalet enskilda näringsidkare och handelsbolag som med dagens regler måste upprätta årsbokslut (dvs. inte får upprätta förenklat årsbokslut) är mycket litet. Det saknas en redogörelse för hur det förhåller sig för övriga bokföringsskyldiga, t.ex. ideella föreningar, registrerade trossamfund och samfällighetsföreningar. För dessa associationsformer kan det enligt BFN finnas skäl att det bokslut, som styrelsen upprättar och som medlemmarna får ta del av, är så informativt och tydligt att medlemmarna får tillräcklig insyn i den ekonomiska verksamheten.

Även i ekonomiska föreningar med många medlemmar kan det finnas behov av att årsredovisningen är mer informativ än den i ett mindre aktiebolag med få delägare. Om årsredovisningen är alltför summarisk (t.ex. resultaträkning i förkortad form avsnitt 2.4.3.3 och förkortad balansräkning avsnitt 2.4.5), inte heller har så många tilläggsupplysningar och inte någon förvaltningsberättelse riskerar den information som ges till medlemmarna bli knapphändig. I 7 kap. 36 § aktiebolagslagen finns en minoritetsregel om aktieägares rätt till insyn i aktiebolag med högst tio aktieägare (bl.a. rätt att ta del av räkenskaperna). Någon motsvarande regel finns inte i lagen om

ekonomiska föreningar. Utöver informationen i årsredovisningen har alltså medlemmen inte någon möjlighet att få insyn i den ekonomiska verksamheten.

BFN kan i de olika regelpaketerna ställa särskilda krav på dessa associationsformer men frågan är om det är tillräckligt för att tillgodose medlemmarnas möjlighet till insyn. BFN ifrågasätter om inte ett tydligt lagkrav är nödvändigt.

Ytterligare förenklingar för ideella föreningar

Delbetänkandet tar i första hand sikte på möjliga förenklingar för bolag och en utgångspunkt i arbetet har varit att reglerna så långt som möjligt ska vara lika för olika juridiska personer. Enligt BFNs uppfattning innebär dock 2 kap. 2 § fjärde stycket BFL (bokföringsskyldighet för näringsverksamhet) ett särskilt stort problem för föreningar och registrerade trossamfund.

I BFNs rapport om begreppet näringsverksamhet i ideella föreningar behandlas bl.a. begreppet näringsverksamhet. I rapporten anges att de flesta verksamheter som ideella föreningar utövar och som innefattar någon form av ekonomisk verksamhet som är yrkesmässig är att betrakta som näringsverksamhet. I rapporten konstateras att det sannolikt är ett mycket stort antal föreningar som är bokföringsskyldiga till följd av bestämmelsen om näringsverksamhet och bokföringsskyldighet. Gränsvärdet (tillgångar över 1,5 mkr) i 2 kap. 2 § andra stycket BFL har i praktiken inte så stor betydelse.

I prop. 1998/99:130 Ny bokföringslag m.m., avsnitt 8.1, belystes svårigheterna med begreppet näringsverksamhet. ”Gränsdragningar som leder till tveksamhet om huruvida bokföringsskyldighet verkligen föreligger bör så långt möjligt undvikas.” Men vid en samlad bedömning tog man inte hänsyn till detta. Frågan togs också upp i prop. 2005/06:116 Förenklade redovisningsregler. Inte heller här föreslogs någon lösning på problemet.

För att också föreningarna ska få del av det förenklingsarbete som nu föreslås i betänkandet anser BFN att 2 kap. 2 § fjärde stycket BFL återigen bör ses över. Ett alternativ kan enligt BFN vara att införa ett gränsvärde när vissa associationsformer är bokföringsskyldiga till följd av näringsverksamhet. Detta bör samordnas med pågående översyn av momsreglerna för föreningar.

Övriga mindre synpunkter

4 kap. 3 § andra stycket BFL om öppningsbalansräkning

I ovan nämnda paragraf hänvisas till 6 kap. 3 och 4 §§ samt 10 §. Eftersom dessa paragrafer föreslås ändras eller utmönstras bör även hänvisningarna ses över.

2 kap. 1 § första stycket ÅRL om årsredovisningens delar

Punkten 1. en balansräkning saknas i författningsförslaget.

Detta yttrande har beslutats av BFN i plenum.

Hans Edenhammar
ordförande

Maria Albanese
föredragande