

YTTRANDE

2005-02-14

Justitiedepartementet
103 33 Stockholm

Yttrande över promemorian Förenklade redovisningsregler m.m.

Bokföringsnämnden (BFN) har fått promemorian Förenklade redovisningsregler m.m. på remiss. BFN har följande synpunkter på förslaget.

Sammanfattning

BFN yttrar sig inte om förslaget som behandlar vilka juridiska personer som skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor. BFN tillstyrker i huvudsak promemorians förslag. Framför allt välkomnar nämnden förslagen med det förenklade årsbokslutet och de nya gränsvärdena. BFN har dock följande synpunkter på förslagen.

Nämnden ställer sig tveksam till förslaget att bokföringsskyldigheten skall inskränka sig till endast näringsverksamheten för vissa stiftelser och ideella föreningar eftersom det medför avgränsningsproblem.

BFN pekar på de ändrade gränsvärdenas betydelse för ideella föreningar, något som inte framgår av promemorian. Justitiedepartementet uppmanas att ta ställning till om det är rimligt att färre ideella föreningar än idag skall upprätta och offentliggöra årsredovisning.

BFN anser när det gäller förslaget att gåvor som utgör varulager inte skall behöva bokföras att det bör preciseras ytterligare i lagtexten vilka situationer regeln skall kunna tillämpas på.

BFN anser att det inte nu skall göras några generella förenklingar i bokföringslagen (1999:1078) för dem som upprättar ett årsbokslut, men inte ett förenklat sådant. BFNs förslag till regler för kategorin mindre aktiebolag, ekonomiska föreningar m.fl. bör avvaktas och förenklingar i bokföringslagen bör samordnas med förenklingar i årsredovisningslagen (1995:1554) för denna kategori av företag.

När det gäller vilka skyldigheter de nya gränsvärdena i årsredovisningslagen bör knytas till anser BFN att det bör övervägas om inte gränsvärdena skall ha betydelse även för bestämmelserna i 5 kap. 18-25 §§ om medelantalet anställda, sjukfrånvaro, könsfördelning m.m. BFN anser vidare att de informationskrav gällande koncernen som hänvisar till 5 kap. 18b, 20, 22-24 §§ årsredovisningslagen skall modifieras eller slopas.

Förenklningarna på skatteområdet bör enligt BFNs mening omfatta även handelsbolag som ägs av fysisk person.

BFN anser att ett ikraftträdande inte kan ske tidigare än tio månader efter att riksdagen fattat beslut om lagstiftningen när det gäller bestämmelserna om det förenklade årsbokslutet. Det skulle innebära ett ikraftträdande tidigast den 1 januari 2007. Vissa förslag kan dock med fördel införas redan för räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2005.

När det gäller utformningen av lagtexten anser BFN att tillgångarnas nettovärde bör ersättas av tillgångarna med innebörden balansomslutningen, lagtexten om hur gränsen mellan mindre och större koncerner skall dras behöver justeras, liksom lagtexten som reglerar när moderföretag inte behöver upprätta koncernbalansräkning. I övrigt föreslår BFN att begreppet ”finansieringsanalys” byts ut mot ”kassaflödesanalys”.

Synpunkter på förslagen

4 Bokföringsskyldighet

BFN tillstyrker förslaget att behålla bestämmelserna om vem som är bokföringsskyldig i huvudsak oförändrade och förslaget om det nya gränsvärdet 1 500 000 kronor i tillgångar för bokföringsskyldighet för vissa företag.

BFN ställer sig dock tveksam till förslaget att vissa kategorier av företag som är bokföringsskyldiga enbart på grund av att de bedriver näringsverksamhet endast skall vara bokföringsskyldiga för näringsverksamheten. BFN anser att det kan vara svårt att dra gränsen mellan näringsverksamhet och övrig verksamhet, t.ex. när det gäller utgifter för personal. Nämnden befarar också att det kan vara svårt att göra en balansräkning som omfattar endast näringsverksamheten. BFN anser att övervägande skäl talar för att behålla den nuvarande lösningen med bokföringsskyldighet för hela verksamheten. De företag av detta slag som idag bedriver näringsverksamhet har ju redan fått anpassa sig till detta och det skulle vara en omställning och en försämring av redovisningen om förslaget att begränsa redovisningsskyldigheten nu infördes.

5 Den löpande bokföringen

BFN tillstyrker förslaget om kontantmetoden.

Förslaget att mottagandet av gåvor som utgör varulager inte skall behöva bokföras utgör ett avsteg från regeln att alla affärshändelser skall bokföras. Det innebär att företaget inte har kontroll över vilka tillgångar det har. Med en sådan redovisning kan tillgångar lämna företaget utan att det syns i redovisningen. Det är därför viktigt att regeln inte får en vidare tillämpning än vad som är avsett. BFN anser att det bör preciseras ytterligare i lagtexten vilka situationer regeln skall kunna tillämpas på. Det bör t.ex. framgå redan av lagtexten att undantaget inte är avsett att kunna utnyttjas i fråga om gåvor med ett lätt fastställbart marknadsvärde eller när värdet kan bedömas vara betydande. BFN anser också att det i kommentartexten bör förtydligas att förslaget endast avser den löpande bokföringen. Förslaget innebär att BFN behöver resurser för att ta fram den normgivning som kan behövas för att klargöra god redovisningssed i detta avseende.

6 Skyldigheten att avsluta den löpande bokföringen

BFN tillstyrker förslaget att alla som är bokföringsskyldiga skall avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning eller ett årsbokslut. Det är en förutsättning i BFNs utkast till förenklade redovisningsregler för enskilda näringsidkare.

7 Årsbokslut

BFN tillstyrker förslaget om att företag som inte är skyldiga att upprätta årsredovisning och som har en årlig nettoomsättning om högst tre miljoner kronor skall få upprätta ett förenklat årsbokslut. Det är en förutsättning för att BFNs förslag om förenklade redovisningsregler för små enskilda näringsidkare och handelsbolag skall kunna genomföras.

Förslaget om förenklat årsbokslut omfattar också små stiftelser och ideella föreningar. Det krävs resurser till BFN för att ta fram kompletterande normgivning för dessa företag.

7.2 Generella förenklingar i reglerna om årsbokslut

BFN arbetar för närvarande med att ta fram ett samlat regelverk för kategori två, dvs. mindre aktiebolag, ekonomiska föreningar, stiftelser och ideella föreningar samt de enskilda näringsidkare som inte kan tillämpa reglerna i den första kategorin. En del av dessa företag skulle enligt promemorians förslag upprätta årsbokslut, andra årsredovisning. I Justitiedepartementets promemoria föreslås vissa generella förenklingar i reglerna om årsbokslut t.ex. vad gäller tilläggsupplysningar om anläggningstillgångar. BFN förordar att man gör en samlad bedömning av vilka förändringar som bör göras när nämndens förslag till regler för företag i kategori två föreligger. Skälet för detta är att det är viktigt att det inte finns ett antal särregler för vissa grupper av företag i de olika kategorierna om det samlade regelverket skall kunna bli överskådligt. Reglerna för företagen i kategori två bör därför så långt det är möjligt hållas ihop så att samma regler gäller för mindre företag i olika associationsformer. BFN ställer sig därför tveksam till att nu göra vissa förenklingar

för företag som upprättar årsbokslut men som inte kan tillämpa det förenklade årsbokslutet.

Ett förslag som läggs fram i promemorian är att reglerna om språk och form i årsbokslut förs in i bokföringslagen i stället för att en hänvisning görs till årsredovisningslagen. Detta förslag innebär ingen ändring i sak och kan därför avvaktas. Promemorian för även fram ett förslag om ändring i kraven på tilläggsupplysningar som skall lämnas om anläggningstillgångar. Detta förslag torde innebära en lättnad för företagen som berörs. Det är dock sannolikt att motsvarande bestämmelse i årsredovisningslagen för mindre företag som skall upprätta årsredovisning kommer att förenklas i det förslag till regler som tas fram för kategori två. En total översyn av upplysningskraven i bokföringslagen och årsredovisningslagen bör därför göras först när detta förslag föreligger. Om förslaget i 6 kap. 7 § bokföringslagen ändå skulle genomföras anser BFN att det bör förtydligas vad bestämmelsen innebär utöver sådana upplysningar som redan skall lämnas enligt 6 kap. 6 § samma lag.

8 Årsredovisning

BFN tillstyrker förslaget att bestämmelserna om när ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning på grund av sin storlek anpassas till det gränsvärde som föreslås användas i årsredovisningslagen.

9 Gränsvärden i årsredovisningslagen

BFN tillstyrker förslaget om nya gränsvärden för mindre och större företag respektive mindre och större koncerner för de olika associationformer där Justitiedepartementet presenterat en utredning om gränsvärdenas betydelse. Det framgår inte att gränsvärdenas betydelse för ideella föreningar varit föremål för utredning. BFN vill dock peka på att många ideella föreningar som idag anses vara stora inte kommer att omfattas av kravet på att upprätta och offentliggöra en årsredovisning på grund av att de har en liten nettoomsättning (om begreppet nettoomsättning i ideella föreningar, se BFNs uttalande Redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar) och färre än 50 anställda. Frågan är om det är Justitiedepartementets avsikt att genomföra denna förändring. Exempelvis kommer flera fackförbund som vart och ett omfattar en hel yrkeskår att inte längre vara tvungna att upprätta och offentliggöra en årsredovisning. Bolagsverket registrerar inte heller frivilligt upprättade årsredovisningar, om nu frivillighet skulle ses som ett alternativ till tvång.

Formuleringen av 1 kap. 3 § årsredovisningslagen behandlas nedan i avsnittet om gränsdragning mellan mindre och större koncern.

9.6 Vilka skyldigheter bör de nya gränsvärdena knytas till?

BFN tillstyrker att de nya gränsvärdena skall ha betydelse vid tillämpningen av de bestämmelser som föreslås. BFN anser dock att det bör övervägas om de inte skall ha betydelse även för bestämmelserna i 5 kap. 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret, 18 a § om sjukfrånvaro, 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare, 19-20 §§ om löner och sociala kostnader, 22 § om pensioner och liknande förmåner, 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör, 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör och 25 § om avtal om avgångsvederlag.

De flesta av dessa bestämmelser finns i dag närmare reglerade i BFNs rekommendation R4 Uppgift om medelantalet anställda samt löner och andra ersättningar. Rekommendationen har varit föremål för översyn och ett utkast till vägledning har varit på remiss. Vid BFNs behandling av remissyttrandena beslöts att det remitterade förslaget skulle vila i avvaktan på nya lagregler. BFN skulle ta till vara skrivningar i förslaget och synpunkter från remissvaren i arbetet med att svara på Justitiedepartementets förslag om ändrade gränsvärden.

I konsekvensanalysen till vägledningen ”Beräkningen av medelantalet anställda samt upplysningar om anställda och ledningen” angav BFN följande. Reglerna som behandlas i det allmänna rådet ställer stora krav på företagen. De måste generellt ha förhållandevis kvalificerade redovisningssystem för att kunna uppfylla lagens krav. Tidsåtgång och kostnader kan antas bli betydande. De krav som reglerna ställer är emellertid i allt väsentligt en direkt följd av lagbestämmelser.

Remissinstanserna framförde bl.a. följande. Revisorssamfundet SRS anförde att det finns starka skäl för att ompröva om årsredovisningslagens detaljerade krav på upplysningar är nödvändiga särskilt i små företag. Föreningen Svenskt Näringsliv ansåg att tiden nu är inne att företa den lagöversyn som enligt föreningens mening är nödvändig för att informationsgivningen på koncernnivå skall framstå som relevant och meningsfull för både mottagare och producenter. Föreningen ansåg att nuvarande informationskrav gällande koncern som hänvisar till 5 kap. 18 b, 20, 22-24 §§ ÅRL bör modifieras eller slopas eftersom lagkraven inte resulterar i information med högt informationsvärde. Anledningen till detta är enligt föreningen att de utgår från koncernens legala struktur och inte dess operativa. Folkbildningsförbundet instämde helt i BFNs bedömning att de regler som behandlas i det allmänna rådet ställer stora krav på företagen. Vidare anförde förbundet att det saknas rimliga proportioner mellan de aktuella reglernas komplexitet och omfattning och det värde upplysningarna har.

Eftersom både BFN och flera remissinstanser konstaterat att lagens krav på dessa upplysningar är så komplicerade för företagen att fullgörandet kanske inte är rimligt i förhållande till informationsvärdet för mindre företag så anser BFN att det måste övervägas om gränsdragningen mellan större och mindre företag inte borde få betydelse även för dessa upplysningskrav. Dessutom anser BFN, liksom flera remissinstanser, att de informationskrav gällande koncernen som hänvisar till 5 kap.

18 b, 20, 22-24 §§ årsredovisningslagen skall modifieras eller slopas eftersom uppgifternas informationsvärde kan ifrågasättas.

10 Delårsrapport

BFN tillstyrker förslaget om att endast företag vars värdepapper är noterade på en börs, auktoriserad marknadsplats eller annan reglerad marknad skall vara skyldiga att upprätta delårsrapporter.

11 Vissa andra bokföringsfrågor

BFN tillstyrker förslaget om arkivering och att vilka språk som får användas i bokföringen regleras.

12 Registrering i handelsregistret

BFN tillstyrker förslaget om vilka företag som får respektive skall registreras i handelsregistret.

13 Krav på revisor

BFN yttrar sig inte om förslaget som behandlar vilka juridiska personer som skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor.

14 Skyldighet att upprätta koncernredovisning för underordnade koncerner

BFN tillstyrker förslaget att ett moderföretag som självt är dotterföretag i en koncern under vissa förhållanden inte behöver upprätta någon koncernredovisning ges ett vidare tillämpningsområde. Synpunkter på utformningen av lagtexten behandlas nedan under avsnittet om när moderföretag inte behöver upprätta koncernbalansräkning.

15 Förenklingar på skatteområdet

BFN tillstyrker förslagen om förenklingar på skatteområdet för enskilda näringsidkare vid redovisning av pågående arbeten och lager och för värdeminskningsskatt. Förslagen är en förutsättning för de förslag som presenteras i idéskissen till BFNs vägledning Enskild näringsverksamhet. Medarbetare på BFNs kansli har i en arbetsgrupp i samverkan med Skatteverket undersökt vilka av de förenklade regler som föreslagits för små enskilda näringsidkare som även skulle kunna tillämpas för små handelsbolag som ägs av fysiker. Arbetsgruppen har funnit att i de allra flesta fall bör samma förenklade redovisningsregler kunna tillämpas för små handelsbolag. Detta gäller t.ex. för beräkning av intäkter och kostnader och för värdering av varulager och materiella anläggningstillgångar. BFN instämmer i den bedömningen och hemställer att förslagen om förenklingar på skatteområdet utvidgas

till att gälla även för handelsbolag som ägs av fysiker och som normalt har en omsättning som uppgår till högst 3 miljoner kronor.

16 Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

I texten föreslås reglerna träda i kraft den 1 juli 2005. I lagtexten föreslås att ändringarna skall träda i kraft den 1 januari 2006. I årsredovisningslagen anges att reglerna skall börja tillämpas på räkenskapsår som påbörjas närmast efter utgången av 2006. Förslaget till ändringar i t.ex. bokföringslagen har en annan angiven dag för första tillämpning. Tidpunkten för när ändringarna skall börja tillämpas behöver synkroniseras i de olika lagarna.

BFN ser gärna i och för sig att reglerna skall börja tillämpas så fort som möjligt, bl.a. eftersom bestämmelsen om det förenklade årsbokslutet kan antas komma att leda till betydande förenklingar för företagen. Det är dock av stor vikt att alla berörda hinner förbereda sig innan reglerna om det förenklade årsbokslutet träder i kraft. BFN måste hinna besluta, trycka och distribuera de kompletterande regler som behövs för det förenklade bokslutet samt ta fram informationsmaterial om reglerna och nå ut med detta. Skatteverket behöver tid att förbereda blanketter, system och hela sin organisation samt för att informera alla skattskyldiga. Programvaruföretagen behöver tid för att ta fram nya program. Dessutom behöver alla som berörs av reglerna tid för att hinna sätta sig in i dem. Det är därför nödvändigt med lång framförhållning. För att BFN skall kunna hinna med de åtgärder som behövs från nämndens sida så krävs åtminstone tio månader mellan ett riksdagsbeslut om lagändringar och ett ikraftträdande. Om ett beslut fattas i riksdagen under hösten 2005 eller tidigt 2006 så skulle ett ikraftträdande enligt BFNs bedömning kunna ske tidigast den 1 januari 2007 när det gäller reglerna om det förenklade årsbokslutet. Vissa förslag, såsom ändringen av vilka företag som skall avge delårsrapport och 5 kap. 1 § bokföringslagen om gåvor, kan dock med fördel införas redan för räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av 2005.

19 Synpunkter på lagförslagen och författningskommentaren

Tillgångarnas nettovärde (s 109f)

I författningskommentaren till 9 kap. 13 § aktiebolagslagen anges att med begreppet ”tillgångarnas nettovärde” avses detsamma som tidigare, dvs. normalt balansomslutningen, i förekommande fall justerad för passivposter som skulle ha redovisats som avdragsposter på tillgångssidan (jfr 1975:103 s.422). Vad som avses med begreppet ”tillgångarnas nettovärde” är en fråga som ofta ställs till BFN, som därför välkomnar ett klarläggande av begreppet. Innebörden bygger dock på att vissa poster skall dras av som i en äldre uppställningsform redovisades som avdragsposter på tillgångssidan. BFN anser att ett värde som reglerar ett gränsvärde som medför olika krav och skyldigheter bör kunna avläsas med lätthet ur räkenskaperna. BFN anser därför att man nu bör överväga att låta begreppet ”tillgångarnas nettovärde”

ersättas med ”tillgångarna” med innebörden balansomslutningen. Motsvarande bör gälla på andra ställen där lagtexten talar om nettovärdet av tillgångarna.

Gränsdragning mellan mindre och större koncern (s 114f)

I 1 kap. 3 § första stycket 5 b årsredovisningslagen anges att det är uppgifterna om tillgångar och nettoomsättning i moderföretagets koncernredovisning som utgör två av variablerna vid bedömning av om en koncern är en större koncern. I författningskommentaren anges däremot att det är summan av de belopp som anges i koncernföretagens årsredovisningar eller bokslut som är avgörande, vilket är något helt annat. Det är lagtexten som behöver ändras, eftersom små koncerner inte är skyldiga att upprätta koncernredovisning. I 6 kap. 1 § 7 bokföringslagen finns en lämplig lydelse.

Jämförelsetal (s 116)

BFN anser att författningskommentaren till 3 kap. 5 § årsredovisningslagen skall innehålla en skarpare skrivning. Ordet ”bör” i den sista meningen skall enligt BFNs mening i stället vara ”skall”.

När moderföretag inte behöver upprätta koncernbalansräkning (s 120f)

Nämnden anser att lagtexten behöver preciseras för att bestämmelsen skall kunna bli praktiskt hanterbar. Enligt den föreslagna lydelsen i 7 kap. 2 § årsredovisningslagen godtas att det överordnade moderbolagets koncernredovisning har upprättats och reviderats på ett *likvärdigt sätt*. I kommentartexten anges att undantaget bl.a. är avsett att kunna utnyttjas om det överordnade moderföretaget upprättar sin koncernredovisning enligt International Accounting Standards och International Financial Reporting Standards. Fråga uppkommer då vad som gäller om den upprättats enligt t.ex. US GAAP eller någon annan likvärdig redovisningsstandard. BFN anser att lagtexten uttryckligen bör ange vilka sätt som anses som likvärdiga.

Övrigt

BFN föreslår att begreppet ”finansieringsanalys” byts ut mot ”kassaflödesanalys”, eftersom det senare begreppet är det som i praktiken används.

Detta yttrande har beslutats av BFN i plenum.

Ingrid Engshagen
ordförande

Karin Dahlin
föredragande