

Lagrådsremiss

Begreppet nettoomsättning i bokföringslagen och årsredovisningslagen

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 2 november 2006

Beatrice Ask

Anita Wickström
(Justitiedepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att vissa bokföringsskyldiga vid tillämpningen av sådana bestämmelser i bokföringslagen och årsredovisningslagen som hänför sig till nettoomsättningens storlek till nettoomsättningen skall lägga till bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. Förslaget avser ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, samfällighetsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar och stiftelser.

Vidare föreslås att en stiftelse skall göra motsvarande tillägg till nettoomsättningen vid bedömningen av om den uppfyller det gränsvärde som gäller för skyldigheten att ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 maj 2007.

Innehållsförteckning

1	Beslut.....	3
2	Lagförslag.....	4
2.1	Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	4
2.2	Förslag till lag om ändring årsredovisningslagen (1995:1554).....	6
2.3	Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).....	8
3	Ärendet och dess beredning.....	11
4	Användningen av begreppet nettoomsättning	11
5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	14
6	Konsekvensanalys	15
6.1	Allmänt	15
6.2	Förslagens konsekvenser för redovisning av mer- värdesskatt.....	15
7	Författningskommentar	16
7.1	Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	16
7.2	Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554).....	18
7.3	Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).....	19
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Begreppet netto- omsättning i bokföringslagen och årsredovisningslagen.....	22
Bilaga 2	Promemorians lagförslag.....	23
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	29

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220),
2. lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554),
3. lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).

2 Lagförslag

2.1 Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

Härmed föreskrivs att 4 kap. 4 § stiftelselagen (1994:1220) skall ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2006:870

Föreslagen lydelse

4 kap.

4 §

Minst en revisor skall vara auktoriserad eller godkänd revisor, om stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldig att upprätta årsredovisning.

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om stiftelsen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

3. *summan av* stiftelsens redovisade nettoomsättning *samt bidrag, gåvor och andra liknande intäkter* har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Bestämmelserna i andra stycket gäller även för en moderstiftelse i en koncern om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsen och de övriga koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning *med tillägg för bidrag, gåvor och andra liknande intäkter som stiftelsen har fått* har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Det samma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fall som avses i andra och tredje styckena besluta att det i stället för en aukto-

riserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

1. Denna lag träder i kraft den 1 maj 2007.
2. Den som har utsetts till revisor i en stiftelse före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 4 kap. 4 § inte längre ensam kan vara revisor i stiftelsen får ändå kvarstå som revisor till utgången av april år 2009.

2.2 Förslag till lag om ändring årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554)¹ dels att 3 kap. 12 § skall upphöra att gälla, dels att rubriken närmast före 3 kap. 12 § skall utgå, dels att 1 kap. 3 § skall ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2006:871

Föreslagen lydelse

1 kap.

3 §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

3. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

4. mindre företag: företag som

4. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

5. mindre företag: företag som

¹ Senaste lydelse av 3 kap. 12 § 1999:1112.

inte är större företag,

5. större koncerner: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

6. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 5 b och c skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

inte är större företag,

6. större koncerner: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) skall vid tillämpningen av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Denna lag träder i kraft den 1 maj 2007 och tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 april 2007.

2.3 Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § och 6 kap. 4 § bokföringslagen (1999:1078) skall ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2006:874

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

7. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

8. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

– 4 kap. 3 § (balansräkning),

– 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),

– 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),

– 5 kap. 6 § (verifikation),

– 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),

– 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),

– 6 kap. 2 § (årsredovisning),

– 6 kap. 4 § (årsbokslut),

– 6 kap. 5 § (noter till balansräkning och resultaträkning),

– 6 kap. 10 § (förenklat årsbokslut), samt

– 6 kap. 12 § (specifikation av balansräkningspost).

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det skall gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

9. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala

verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § skall vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

6 kap.

4 §

Ett årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning. Årsbokslutet skall upprättas i vanlig läsbar form. Beloppen i årsbokslutet skall anges i svenska kronor.

När årsbokslutet upprättas, skall följande bestämmelser i årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 kap. 3 § om vad som avses med andelar,

1 kap. 4–6 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

2 kap. 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,

2 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

2 kap. 7 § om undertecknande,

3 kap. 1 och 2 §§ om balans- och resultaträkningarnas innehåll,

3 kap. 3 och 4 §§ om uppställningsformer,

3 kap. 9 § om avsättningar,

3 kap. 12 § och 13 § första stycket om *nettoomsättning* och extraordinära poster,

4 kap. 1 och 2 §§ om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

4 kap. 3 § om anskaffningsvärdet för anläggningstillgångar,

4 kap. 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

4 kap. 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

När årsbokslutet upprättas, skall följande bestämmelser i årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 kap. 3 § om vad som avses med andelar *och nettoomsättning samt om de tillägg som skall göras till nettoomsättningen,*

1 kap. 4–6 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

2 kap. 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,

2 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

2 kap. 7 § om undertecknande,

3 kap. 1 och 2 §§ om balans- och resultaträkningarnas innehåll,

3 kap. 3 och 4 §§ om uppställningsformer,

3 kap. 9 § om avsättningar,

3 kap. 13 § första stycket om extraordinära poster,

4 kap. 1 och 2 §§ om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

4 kap. 3 § om anskaffningsvärdet för anläggningstillgångar,

4 kap. 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

4 kap. 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

4 kap. 9 § om värdering av omsättningstillgångar,

4 kap. 10 § om värdering av pågående arbeten,

4 kap. 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,

4 kap. 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

4 kap. 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta, och

4 kap. 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

4 kap. 9 § om värdering av omsättningstillgångar,

4 kap. 10 § om värdering av pågående arbeten,

4 kap. 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,

4 kap. 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

4 kap. 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta, och

4 kap. 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

Denna lag träder i kraft den 1 maj 2007 och tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 april 2007.

3 Ärendet och dess beredning

I februari 2006 överlämnade regeringen propositionen Förenklade redovisningsregler, m.m. (prop. 2005/06:116) till riksdagen. I propositionen föreslogs att reglerna om bl.a. löpande bokföring, årsbokslut och årsredovisning skulle förenklas bl.a. genom att mera komplicerade bestämmelser skulle göras tillämpliga endast på större företag. De gränsvärden som förekommer inom redovisnings- och revisionslagstiftningen – och som påverkar bl.a. företagens skyldighet att upprätta årsredovisning och att ha en särskilt kvalificerad revisor – föreslogs bli färre och få en annan utformning. Förslagen antogs av riksdagen i juni 2006 och träder i kraft den 1 januari 2007 (bet. 2005/06:LU28, rskr. 2005/06:330).

Som aviserades i propositionen har det därefter inom Justitiedepartementet upprättats en promemoria med förslag om att bl.a. ideella föreningar skall beakta vissa andra intäkter än intäkter från sålda varor och utförda tjänster när de regler i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554) som knyter an till begreppet ”nettoomsättning” tillämpas. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (dnr Ju2006/5528/L1).

I denna lagrådsremiss behandlar regeringen de frågor som har tagits upp i promemorian.

4 Användningen av begreppet nettoomsättning

Regeringens förslag: Vid tillämpningen av bestämmelser i bokföringslagen och årsredovisningslagen som hänför sig till nettoomsättningens storlek skall ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, samfällighetsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar och stiftelser till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Vid bedömningen av om en stiftelse uppfyller det gränsvärde som gäller för skyldigheten att ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen skall motsvarande tillägg göras till nettoomsättningen.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian saknades dock förslag om att intäkter som är likvärdiga med bidrag, gåvor och medlemsavgifter skall läggas till nettoomsättningen.

Remissinstanserna: Det stora flertalet remissinstanser, bl.a. *Bokföringsnämnden*, *FAR*, *LO* och *Stiftelsen för Insamlingskontroll*, har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Skatteverket* har ansett att det bör övervägas att till nettoomsättningen även lägga till anslag/avgifter till stiftelser samt löpande kapitalinkomster i stiftelser och ideella föreningar.

Bakgrund: De gränsvärden som förekommer i redovisnings- och revisionslagstiftningen kommer den 1 januari 2007 att ersättas av ett nytt gränsvärde (se prop. 2005/06:116, bet. 2005/06:LU28, rskr. 2005/06:330). Det nya gränsvärdet är utformat så att ett företag anses överskrida gränsvärdet, om företaget uppfyller mer än ett av tre kriterier avseende antalet anställda, balansomslutning och nettoomsättning. Sålunda är ett företag att betrakta som ett ”större företag” om det uppfyller mer än ett av följande tre kriterier:

1. Medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50.

2. Värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningarna (balansomslutningen) har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor.

3. Nettoomsättningen i företaget har enligt resultaträkningarna för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Motsvarande gränsvärde har införts för att skilja ”större koncerner” från ”mindre koncerner”.

I redovisningslagstiftningen förekommer även andra gränsvärden. Några av dessa är knutna till nettoomsättningens storlek. De nyligen beslutade lagändringarna innebär att vissa företag som normalt omsätter högst tre miljoner kronor skall få upprätta ett förenklat årsbokslut och tillämpa den s.k. kontantmetoden, dvs. bokföra affärshändelser först när betalning sker och inte i samband med att en fordran eller skuld uppkommer.

Begreppet nettoomsättning omfattar enligt 3 kap. 12 § årsredovisningslagen intäkter från försålda varor och utförda tjänster. Däremot omfattar det inte intäkter i form av t.ex. bidrag, gåvor och medlemsavgifter.

Skälen för regeringens förslag: I t.ex. ideella föreningar består intäkterna som regel av sådant som inte alls eller till en endast obetydlig del ingår i nettoomsättningen. Ofta utgör bidrag, gåvor och medlemsavgifter de betydelsefullaste intäkterna. Det nya gränsvärdets koppling till nettoomsättningens storlek kan därför få till följd att en del organisationer med betydande in- och utflöde av pengar, t.ex. föreningar som bedriver insamlingsverksamhet eller fackföreningsverksamhet, undantas från redovisningsbestämmelser eller kan tillämpa enklare bestämmelser än vad som är sakligt motiverat.

I den lagrådsremiss som föregick propositionen Förenklade redovisningsregler, m.m. ansågs det därför att tillämpningsområdet för vissa bestämmelser skulle knytas helt eller delvis till begreppet intäkter i stället för till begreppet nettoomsättning. Bokföringsnämnden pekade dock på vissa problem med en sådan avgränsning. Mot den bakgrunden beslutade regeringen att i propositionen använda det begrepp som det stora flertalet remissinstanser hade ställt sig bakom, nämligen nettoomsättning, men uttalade samtidigt sin avsikt att återkomma till riksdagen med ett förslag till särskilda bestämmelser för vissa kategorier av bokföringsskyldiga, bl.a. ideella föreningar.

Ett sätt att lösa det problem som uppmärksammades i det ovan nämnda lagstiftningsärendet är att tillämpa ett särskilt nettoomsättningsbegrepp för ideella föreningar. Det framstår dock som mindre lämpligt att använda ett nettoomsättningsbegrepp för vissa juridiska personer och ett annat

för andra juridiska personer. En sådan ordning riskerar att leda till oklarheter. En bättre lösning är att föreskriva att vissa juridiska personer skall lägga bidrag, gåvor och medlemsavgifter till nettoomsättningen när de tillämpar de bestämmelser i redovisningslagstiftningen som är knutna till nettoomsättningens storlek. Lämpligen bör en sådan bestämmelse omfatta sådana bokföringsskyldiga vars intäkter normalt inte härstammar från försäljning av varor och tjänster. Bokföringslagen och årsredovisningslagen bör därför, som föreslagits i promemorian, ändras så att ideella föreningar vid tillämpning av bestämmelser som är knutna till nettoomsättningen till denna skall lägga till bidrag, gåvor och medlemsavgifter.

Vilka bokföringsskyldiga bör då omfattas av de nya reglerna? Det står klart att bokföringsskyldiga som typiskt sett genererar intäkter huvudsakligen genom annan verksamhet än försäljning av varor och tjänster bör omfattas. Det gäller således framförallt ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser. Även vissa andra juridiska personer som genererar intäkter på något annat sätt än genom försäljning av varor och tjänster, exempelvis olika slag av samfällighetsföreningar, bör omfattas av reglerna. Juridiska personer av nu aktuellt slag har i andra redovisningssammanhang behandlats som en särskild grupp av bokföringsskyldiga (jfr 2 kap. 2 och 3 §§ bokföringslagen). Lämplighetsskäl och lagtekniska skäl talar för att samma avgränsning bör göras nu. De nya reglerna bör därför omfatta ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, samfällighetsföreningar, viltvårdsområdesföreningar, fiskevårdsområdesföreningar och stiftelser.

Skatteverket har påtalat att löpande kapitalinkomster, dvs. avkastning på tillgångar i form av t.ex. värdepapper och bankmedel, utgör betydande intäkter för många stiftelser och ideella föreningar. Verket har ansett att det är rimligt att även dessa intäkter läggs till nettoomsättningen. Som verket har anfört är löpande kapitalinkomster ofta av stor betydelse för stiftelser och ideella föreningar. Dessa slag av intäkter kan emellertid vara betydande även i andra juridiska personer såsom aktiebolag. Detta har hittills inte beaktats. I stället har definitionen av begreppet nettoomsättning och de därtill knutna bestämmelserna haft sin förebild i rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag (EGT L 222, 14.8.1978, s. 11–31, Celex 31978L0660). Det finns i och för sig inget som hindrar ett införande av en särregel av det slag som Skatteverket är inne på. Detta skulle emellertid innebära att den ideella sektorn i vissa fall skulle tvingas tillämpa strängare redovisningsregler än näringslivet. Detta framstår inte som önskvärt. Vi är därför inte beredda att föreslå ett sådant tillägg.

Skatteverket har också uttalat att anslag/avgifter utgör betydande intäkter för många stiftelser och bör läggas till nettoomsättningen. Vi delar verkets uppfattning. Det finns emellertid även andra intäkter som kan likställas med bidrag, gåvor och medlemsavgifter och en fullständig uppräkningslista är knappast möjlig att göra. För att täcka in även sådana intäkter bör lagtexten i stället ges en mera generell avfattning och omfatta ”andra liknande intäkter”. Bestämmelsen om ”andra liknande intäkter” bör omfatta samtliga juridiska personer som är aktuella i detta lagstiftningsärende.

Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, som har tillstyrkt förslaget, har påpekat att vissa tillämpningsproblem kan uppkomma eftersom det i vissa fall är oklart hur gåvor som utgörs av annat än konstanter skall värderas. Detta är en fråga som hittills har reglerats inom ramen för god redovisningssed. Sålunda har Bokföringsnämnden gett ut vägledning för hur gåvor skall värderas i avkastningsstiftelser (BFN U 95:3 Redovisning i avkastningsstiftelser) och i ideella föreningar och registrerade trossamfund (BFNAR 2002:10 Redovisning av gåvor i ideella föreningar och registrerade trossamfund). Närmare riktlinjer för tillämpningen av de här föreslagna bestämmelserna bör enligt vår mening även de dras upp inom ramen för utvecklingen av god redovisningssed.

Skyldigheten för bl.a. ideella föreningar att ha minst en särskilt kvalificerad revisor har genom de nyligen beslutade lagändringarna knutits till samma gränsvärde som skall gälla på redovisningsområdet. Den här föreslagna tilläggsbestämmelsen om gåvor, bidrag, medlemsavgifter m.m. bör i enlighet med det få betydelse även för denna skyldighet. Detta kräver ingen lagändring. Revisionslagen (1999:1079) hänvisar nämligen i denna del till bokföringslagens gränsvärde. För att stiftelser i detta avseende skall behandlas på samma sätt som t.ex. en ideell förening bör stiftelselagen (1994:1220) ändras så att bidrag, gåvor m.m. beaktas när det avgörs om en stiftelse uppfyller de villkor som gäller för skyldigheten att ha minst en särskilt kvalificerad revisor.

Näringslivets Regelnämnd har inte ansett sig kunna ta ställning till förslaget. Lagrådsremissen har därför kompletterats med en utförligare konsekvensanalys (se avsnitt 6).

5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De under våren 2006 av riksdagen beslutade förenklingarna i redovisningsreglerna träder i kraft den 1 januari 2007. De kompletterande ändringar som nu föreslås bör träda i kraft så snart som möjligt. Med beaktande av den tid som kommer att förflyta innan riksdagen har fattat beslut i lagstiftningsärendet är det lämpligt att lagändringarna träder i kraft den 1 maj 2007.

Den nu föreslagna ändringen i stiftelselagen innebär att den krets av stiftelser som skall ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen blir något fler. Ändringen innebär i enskilda fall att en godkänd revisor inte längre ensam kan kvarstå som revisor i en stiftelse. Det är i dessa fall rimligt att stiftelsen ges rätt att behålla samma revisor under en övergångsperiod. Denna övergångsperiod bör bestämmas till två år (jfr prop. 2005/06:116 s. 122 f.).

6 Konsekvensanalys

6.1 Allmänt

Förslagen skall ses i ljuset av regeringens förslag i propositionen Förenklade redovisningsregler, m.m. (prop. 2005/06:116) som antogs av riksdagen den 1 juni 2006 (2005/06:LU28, rskr. 2005/06:330). De nya reglerna innebär att framförallt redovisningsreglerna blir enklare för fysiska och juridiska personer som är bokföringsskyldiga.

Vilka redovisnings- och revisionsbestämmelser som skall tillämpas bestäms ofta med utgångspunkt i ett företags storlek, eftersom storleken får antas spegla företagets komplexitet och betydelse för omgivningen. För större företag ställs det sålunda högre krav på redovisning och revision än för mindre företag.

Ett av de kriterier som används för att bedöma ett företags storlek är *nettoomsättningen*. I t.ex. ett aktiebolag utgörs huvuddelen av intäkterna av pengar som genereras genom försäljning av varor eller tjänster. Sådana intäkter omfattas av begreppet "nettoomsättning" i årsredovisningslagen. I juridiska personer som typiskt sett inte bedriver någon näringsverksamhet eller en mycket begränsad sådan, t.ex. ideella föreningar, har intäkter i form av t.ex. gåvor och medlemsavgifter ofta mycket större betydelse än intäkter som härrör från försäljning av varor och tjänster.

De redovisningsbestämmelser som nyligen har antagits av riksdagen tar inte hänsyn till denna omständighet. Såsom förutskickades i det lagstiftningsärendet bör regelverket därför kompletteras. I denna lagrådsremiss föreslås att de tidigare beslutade lagändringarna kompletteras med bestämmelser som innebär att hänsyn tas till sådana intäkter som typiskt sett är betydelsefulla för ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, samfällighetsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar och stiftelser.

Även med de kompletteringar som föreslås i denna lagrådsremiss och som aviserades i den tidigare nämnda propositionen kan det antas att redovisnings- och revisionsbestämmelserna för ideella föreningar och andra berörda kategorier av bokföringsskyldiga kommer att bli enklare jämfört med i dag.

Förslagen har inte någon betydelse för andra bokföringsskyldiga såsom enskilda näringsidkare, handelsbolag, aktiebolag och ekonomiska föreningar.

Förslagen får inte några konsekvenser för det allmänna.

6.2 Förslagets konsekvenser för redovisning av mervärdesskatt

I regeringens proposition Förenklade skatteregler med anledning av ny redovisningslagstiftning (prop. 2005/06:174) som antogs av riksdagen den 2 juni 2006 föreslog regeringen att vissa ändringar skulle göras i bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) om tidpunkten för redovisning av mervärdesskatt. Förslagen var föranledda av de ändringar som regeringen hade föreslagit i propositionen Förenklade redo-

visningsregler, m.m. (prop. 2005/06:116). Ändringarna i mervärdesskattelagen innebär att skattskyldiga vilka enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen inte är skyldiga att upprätta en årsredovisning skall få tillämpa en kontantmetod vid redovisning av mervärdesskatt, om värdet av den skattskyldiges sammanlagda årliga omsättning här i landet normalt uppgår till högst tre miljoner kronor. Redovisning av mervärdesskatt enligt kontantmetoden innebär att mervärdesskatten inte behöver redovisas till staten förrän betalning för leverans av varor eller tjänster har mottagits av den skattskyldige från dennes kund. Avdrag för ingående mervärdesskatt får enligt kontantmetoden inte göras förrän betalning för inköp till leverantören har skett. De skattskyldiga som kan komma i fråga för tillämpning av kontantmetoden på mervärdesskatteområdet är i huvudsak enskilda näringsidkare men även ideella föreningar och registrerade trossamfund under förutsättning att dessa inte behöver upprätta en årsredovisning enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen.

Förslaget i denna lagrådsremiss innebär att man vid tillämpningen av de gränsvärden i bokföringslagen som är kopplade till en viss nettoomsättning skall addera bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter till nettoomsättningen. Detta påverkar bl.a. den krets av företag som kan tillämpa kontantmetoden vid redovisning av mervärdesskatt. För allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund gäller i mervärdesskattehänseende emellertid att omsättningen i verksamheten i normalfallet är befriad från mervärdesskatt om inkomsterna har naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller om inkomsterna av hävd finansierat ideellt arbete. Många allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund omfattas av detta undantag från mervärdesskatt varför frågan om möjligheten att tillämpa kontantmetoden för redovisning av mervärdesskatt inte torde bli aktuell. För andra ideella föreningar och registrerade trossamfund som genom de föreslagna ändringarna i bokföringslagen kan komma att bli skyldiga att upprätta en årsredovisning kommer möjligheten att tillämpa kontantmetoden vid redovisning av mervärdesskatt att inskränkas på grund av mervärdesskattelagens koppling till bestämmelserna i bokföringslagen om upprättande av årsredovisning.

7 Författningskommentar

7.1 Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

4 kap. 4 §

Minst en revisor skall vara auktoriserad eller godkänd revisor, om stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldig att upprätta årsredovisning.

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om stiftelsen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. *summan av stiftelsens redovisade nettoomsättning samt bidrag, gåvor och andra liknande intäkter* har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Bestämmelserna i andra stycket gäller även för en moderstiftelse i en koncern om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsen och de övriga koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning *med tillägg för bidrag, gåvor och andra liknande intäkter som stiftelsen har fått* har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fall som avses i andra och tredje styckena besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

(Jfr 4 kap. 4 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisorer i stiftelser. I *andra stycket* anges när en stiftelse är skyldig att ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Denna skyldighet föreligger när mer än ett av de tre delvärden som anges i stycket är uppfyllda. För vart och ett av delvärdena gäller att den angivna nivån skall ha uppfyllts under två år i sträck.

Förslaget innebär bl.a. att punkten 3 ändras. Enligt den föreslagna lydelsen är delvärdet i punkten 3 uppfyllt om stiftelsens nettoomsättning tillsammans med *bidrag, gåvor och andra liknande intäkter* överstigit 50 miljoner kronor under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren.

Med ”andra liknande intäkter” avses andra intäkter som kan likställas med bidrag och gåvor. Det är fråga om intäkter som erhålls utan någon omedelbar motprestation, t.ex. anslag från stat och kommun och förvärv på grund av testamente. Som Länsstyrelsen i Stockholms län har anfört förekommer det ibland att stiftelser har bestämmelser om ”medlemsavgifter”. Att en stiftelse har medlemmar med den innebörd som normalt läggs i det begreppet inom associationsrätten förekommer inte. Likväl förekommer ibland begreppen medlemmar och medlemsavgifter inom stiftelsesektorn. Sådana avgifter bör i sådana fall anses falla in under begreppet ”andra liknande intäkter”.

Av paragrafens *tredje stycke* framgår när en stiftelse som är moderstiftelse i en koncern skall ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Gränsvärdet är utformat på samma sätt som gränsvärdet i andra stycket med den skillnad att även dotterföretagens nettoomsättning skall beaktas när punkten 3 tillämpas.

Förslaget har behandlats i avsnitt 4.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse

1. Denna lag träder i kraft den 1 maj 2007.

2. Den som har utsetts till revisor i en stiftelse före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 4 kap. 4 § inte längre ensam kan vara revisor i stiftelsen får ändå kvarstå som revisor till utgången av april år 2009.

Av punkten 1 framgår att lagändringen träder i kraft den 1 maj 2007. I punkten 2 finns en övergångsbestämmelse. Av denna följer att en revisor som till följd av den ändrade bestämmelsen inte längre ensam får vara revisor i stiftelsen ändå får kvarstå som revisor fram till utgången av april månad år 2009. Efter denna tidpunkt är revisorn inte längre behörig att ensam vara revisor. Det är emellertid inget som hindrar henne eller honom att kvarstå som revisor, om även en behörig revisor har utsetts.

Förslagen har behandlats i avsnitt 5.

7.2 Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

1 kap. 3 §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

4. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

5. mindre företag: företag som inte är större företag,

6. större koncerner: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) skall vid tillämpningen av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 §

till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

(Jfr 1 kap. 3 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller definitioner av vissa begrepp som används i lagen.

Den föreslagna punkten 3 i *första stycket* är ny. Den innehåller en definition av begreppet nettoomsättning. Definitionen överensstämmer i sak med den definition som hittills har funnits i 3 kap. 12 §, vilken paragraf nu föreslås upphävd. I första stycket har även vissa följdändringar gjorts.

I *andra stycket* har en följdändring gjorts.

I *tredje stycket*, som saknar tidigare motsvarighet, finns en bestämmelse som innebär att ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, samfällighetsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar samt stiftelser skall lägga vissa intäkter till nettoomsättningen när somliga av de bestämmelser i lagen som knyter an till nettoomsättningen tillämpas. Det gäller bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. Innebörden av begreppet ”andra liknande intäkter” har kommenterats i avsnitt 7.1. Såsom där har nämnts kan det vara fråga om anslag från stat eller kommun eller förvärv på grund av testamente. Bland ”andra liknande intäkter” märks också avgifter som medlemmarna i exempelvis en samfällighetsförening betalar till föreningen.

Någon ändring av innebörden av begreppet nettoomsättning är inte avsedd. Bestämmelsen ger endast uttryck för att vissa intäktsposter skall läggas till nettoomsättningen när vissa bestämmelser i lagen tillämpas som är knutna till nettoomsättningens storlek.

Bestämmelsen har betydelse vid bedömningen av om ett företag är att anse som ett ”större företag” eller inte. Sålunda är t.ex. en ideell förening att betrakta som ett ”större företag” (jfr punkten 4) om något av kriterierna i punkten 4 a eller b är uppfyllt samtidigt som föreningens nettoomsättning samt bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter har överstigit 50 miljoner kronor under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren. Detta innebär bl.a. att en sådan ideell förening blir skyldig att upprätta finansieringsanalys (se 2 kap. 1 §) och att lämna vissa tilläggsupplysningar (se t.ex. 5 kap. 6 §). Såvitt gäller t.ex. ideella föreningar som är moderföretag i en koncern kan den nya bestämmelsen innebära att föreningen blir skyldig att upprätta en koncernredovisning (se 7 kap. 3 §).

Förslaget har behandlats i avsnitt 4.

7.3 Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

1 kap. 2 §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

7. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

8. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

– 4 kap. 3 § (balansräkning),

– 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),

– 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),

– 5 kap. 6 § (verifikation),

– 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),

– 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),

– 6 kap. 2 § (årsredovisning),

– 6 kap. 4 § (årsbokslut),

– 6 kap. 5 § (noter till balansräkning och resultaträkning),

– 6 kap. 10 § (förenklat årsbokslut), samt

– 6 kap. 12 § (specifikation av balansräkningspost).

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det skall gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

9. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § skall vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning, till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

(Jfr 1 kap. 2 § i promemorians förslag.)

Punkten 9 i *första stycket* innehåller en definition av begreppet nettoomsättning. Definitionen överensstämmer med definitionen i årsredovisningslagen.

I *andra stycket*, som saknar tidigare motsvarighet, finns en bestämmelse som innebär att ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, samfällighetsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar samt stiftelser skall addera vissa intäkter till nettoomsättningen när bestämmelser i lagen som hänför sig till nettoomsättningen tillämpas. Bestämmelsen, som har sin förebild i 1 kap. 3 § tredje stycket årsredovisningslagen i lagrådsremissens lagförslag, får betydelse för de aktuella företagens skyldighet att upprätta en årsredovisning (6 kap. 1 §) samt för deras möjlighet att tillämpa kontantmetoden (5 kap. 2 §) och att upprätta ett förenklat årsbokslut (6 kap. 3 §). Bestämmelsen får indirekt betydelse även för

skyldigheten att ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen (se 12 § revisionslagen [1999:1079]).

Förslaget har behandlats i avsnitt 4.

6 kap. 4 §

Ett årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning. Årsbokslutet skall upprättas i vanlig läsbar form. Beloppen i årsbokslutet skall anges i svenska kronor.

När årsbokslutet upprättas, skall följande bestämmelser i årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 kap. 3 § om vad som avses med andelar *och nettoomsättning samt om de tillägg som skall göras till nettoomsättningen*,

1 kap. 4–6 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

2 kap. 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,

2 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

2 kap. 7 § om undertecknande,

3 kap. 1 och 2 §§ om balans- och resultaträkningarnas innehåll,

3 kap. 3 och 4 §§ om uppställningsformer,

3 kap. 9 § om avsättningar,

3 kap. 13 § första stycket om extraordinära poster,

4 kap. 1 och 2 §§ om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

4 kap. 3 § om anskaffningsvärdet för anläggningstillgångar,

4 kap. 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

4 kap. 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

4 kap. 9 § om värdering av omsättningstillgångar,

4 kap. 10 § om värdering av pågående arbeten,

4 kap. 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,

4 kap. 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

4 kap. 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta, och

4 kap. 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

(Paragrafen saknar motsvarighet i promemorian.)

Ett företag som upprättar ett årsbokslut skall tillämpa de i paragrafen särskilt angivna bestämmelserna i årsredovisningslagen.

Förslaget innebär att hänvisningen till 3 kap. 12 § årsredovisningslagen i *andra stycket* har tagits bort. Det beror på att definitionen av nettoomsättning har flyttats till 1 kap. 3 § årsredovisningslagen i lagrådsremissens förslag. Hänvisningen till 1 kap. 3 § årsredovisningslagen har därför kompletterats och omfattar även de tillägg till nettoomsättningen som vissa kategorier av bokföringsskyldiga skall göra.

Sammanfattning av promemorian Begreppet nettoomsättning i bokföringslagen och årsredovisningslagen

Bilaga 1

I promemorian lämnas förslag om att ideella föreningar, registrerade trossamfund, registrerade organisatoriska delar av sådana samfund, sällskapsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar och stiftelser vid tillämpningen av bestämmelser i bokföringslagen och årsredovisningslagen som hänför sig till nettoomsättningens storlek till nettoomsättningen skall lägga till bidrag, gåvor och medlemsavgifter.

Vidare föreslås att en stiftelse till nettoomsättningen skall lägga bidra och gåvor vid bedömningen om den uppfyller det gränsvärde som gäller för skyldigheten att ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2007.

Förslag till lag om ändring i lagen (2006:000) om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

Härmed föreskrivs att 4 kap. 4 § stiftelselagen (1994:1220) i stället för dess lydelse enligt lagen (2006:000) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2006:870

Föreslagen lydelse

4 kap.

4 §

Minst en revisor skall vara auktoriserad eller godkänd revisor, om stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldig att upprätta årsredovisning.

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om stiftelsen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

3. *summan av* stiftelsens redovisade nettoomsättning *samt bidrag och gåvor som stiftelsen mottagit* har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Bestämmelserna i andra stycket gäller även för en moderstiftelse i en koncern om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsen och de övriga koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

3. *summan av* stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning *samt bidrag och gåvor som stiftelsen mottagit* har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fall som avses i andra och tredje styckena besluta att det i stället för en aukto-

riserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år. Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554)¹ dels att 3 kap. 12 § skall upphöra att gälla, dels att rubriken närmast före 3 kap. 12 § skall utgå, dels att 1 kap. 3 § i stället för dess lydelse enligt lagen (2006:000) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2006:871

Föreslagen lydelse

1 kap.

3 §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

4. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av

¹ Senaste lydelse av 3 kap. 12 § 1999:1112.

de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

4. mindre företag: företag som inte är större företag,

5. större koncerner: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

6. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 5 b och c skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

5. mindre företag: företag som inte är större företag,

6. större koncerner: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) skall vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning till nettoomsättningen lägga till intäkter i form av bidrag, gåvor och medlemsavgifter.

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) i stället för dess lydelse enligt lagen (2006:000) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2006:874

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringskyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

7. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

8. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

– 4 kap. 3 § (balansräkning),

– 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringskyldig enligt denna lag,

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet enligt denna lag,

3. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

4. koncern: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. bokföringspost: varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen,

6. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt egna tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat,

7. verifikation: de uppgifter som dokumenterar en affärshändelse eller en vidtagen justering i bokföringen,

8. räkenskapsinformation:

a) sådana sammanställningar av uppgifter som avses i

– 4 kap. 3 § (balansräkning),

– 5 kap. 1 § (grundbokföring och huvudbokföring),

- 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),
- 5 kap. 6 § (verifikation),
- 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
- 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
- 6 kap. 2 § (årsredovisning),
- 6 kap. 4 § (årsbokslut),
- 6 kap. 5 § (noter till balansräkning och resultaträkning),
- 6 kap. 10 § (förenklat årsbokslut), samt
- 6 kap. 12 § (specifikation av balansräkningspost).

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det skall gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

- 5 kap. 4 § (sidoordnad bokföring),
- 5 kap. 6 § (verifikation),
- 5 kap. 7 § (handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
- 5 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
- 6 kap. 2 § (årsredovisning),
- 6 kap. 4 § (årsbokslut),
- 6 kap. 5 § (noter till balansräkning och resultaträkning),
- 6 kap. 10 § (förenklat årsbokslut), samt
- 6 kap. 12 § (specifikation av balansräkningspost).

b) avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, samt

c) sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det skall gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

9. nettoomsättning: intäkter från försålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § skall vid tillämpningen av bestämmelser i denna lag som hänför sig till nettoomsättning till nettoomsättningen lägga till intäkter i form av bidrag, gåvor och medlemsavgifter.

Förteckning över remissinstanserna

Bilaga 3

Efter remiss har yttrande över promemorian avgetts av Hovrätten för Västra Sverige, Malmö tingsrätt, Kammarrätten i Stockholm, Länsrätten i Göteborg, Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten, Bokföringsnämnden, Revisorsnämnden, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Bolagsverket, Länsstyrelsen i Stockholms län, Samarbetsnämnden för statsbidrag till trossamfund, FAR, Landsorganisationen i Sverige, Näringslivets Regelnämnd, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF och Stiftelsen för Insamlingskontroll SFI.

Statskontoret, Svenskt Näringsliv, Svenska Revisorssamfundet SRS, Redovisningsrådet, Tjänstemännens centralorganisation, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Svenska Bankföreningen, Svenska kyrkan, Riksidrottsförbundet, KFUK-KFUM:s Riksförbund, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd och Föreningen Stiftelser i Samverkan har avstått från att yttra sig.