

# Lagrådsremiss

## Förenklade redovisningsregler, m.m.

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 2 februari 2006

*Thomas Bodström*

*Anita Wickström*  
(Justitiedepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen lämnas förslag om ändringar i bl.a. reglerna om bokföringsskyldighet för mindre företag. Reglerna om löpande bokföring, årsbokslut, årsredovisning och arkivering föreslås bli enklare. Detta sker genom att befintliga bestämmelser ändras eller upphävs samt genom att mera komplicerade bestämmelser blir tillämpliga endast på större företag. Till kategorin större företag skall hänföras såväl noterade företag som finansiella företag oavsett verksamhetens omfattning.

De gränsvärden som förekommer inom redovisnings- och revisionslagstiftningen föreslås bli färre och få en annan utformning. En anpassning sker härvid till EG-rätten. Detta påverkar bl.a. företagens skyldighet att upprätta årsredovisning, finansieringsanalys och koncernredovisning och företagens skyldighet att utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen till revisor i företaget. De mindre företagens redovisningsbördor kommer härigenom att minska.

Det föreslås vidare att det alltid skall vara möjligt att använda svenska, danska, norska och engelska i bokföringen och att även andra språk kan tillåtas efter ansökan.

Reglerna i handelsregisterlagen (1974:157) om när bl.a. en enskild näringsidkare, en bolagsman i ett enkelt bolag eller en näringsdrivande ideell förening får eller skall registrera sig i handelsregistret klargörs bl.a. genom att kopplingen till 1929 års bokföringslag tas bort. Därutöver utvidgas lagens tillämpningsområde till att omfatta också näringsdrivande registrerade trossamfund.

Enligt lagrådsremissens förslag skall uppgift om företagets revisor tas in i det register där företaget är registrerat. Registreringsskyldigheten skall dock vara begränsad till företag som är skyldiga att utse en kvalificerad revisor.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2007.

# Innehållsförteckning

1	Beslut.....	5
2	Lagtext.....	6
2.1	Förslag till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157).....	6
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar.....	10
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag.....	11
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.....	12
2.5	Förslag till lag om ändring i bostadsrättslagen (1991:614).....	15
2.6	Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)...	16
2.7	Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554).....	18
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.....	32
2.9	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.....	38
2.10	Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).....	42
2.11	Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	51
2.12	Förslag till lag om ändring i lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt.....	53
2.13	Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).....	54
3	Ärendet och dess beredning.....	56
4	Bakgrund.....	56
4.1	Allmänt om redovisning och revision.....	56
4.2	Särskilt om finansiella företag.....	58
5	Allmänna utgångspunkter.....	59
6	Bokföringsskyldighet.....	61
7	Den löpande bokföringen.....	64
7.1	Kontantmetoden.....	64
7.2	Redovisning av gåvor.....	67
8	Skyldigheten att avsluta den löpande bokföringen.....	70
8.1	Nuvarande reglering.....	70
8.2	Vilka företag bör avsluta den löpande bokföringen med ett bokslut?.....	70
9	Årsbokslut.....	74
9.1	Förenklat årsbokslut.....	74
9.2	Generella förenklingar i reglerna om årsbokslut.....	76
10	Årsredovisning.....	77

11	Gränsvärden i årsredovisningslagen.....	78
11.1	Principerna för gränsvärdenas utformning.....	78
11.2	Ett eller två gränsvärden .....	82
11.3	På vilka nivåer bör gränsen mellan mindre och större företag läggas? .....	83
11.4	Noterade företag.....	86
11.5	Finansiella företag.....	86
11.6	Koncerner.....	87
12	Vilka skyldigheter bör de nya gränsvärdena knytas till? .....	89
12.1	Icke-finansiella företag .....	89
12.2	Finansiella företag.....	92
13	Delårsrapport .....	94
14	Skyldighet att upprätta koncernredovisning för underordnade koncerner .....	96
15	Vissa andra bokföringsfrågor .....	98
15.1	Arkivering .....	98
15.2	Språket i bokföringen.....	100
16	Registrering i handelsregistret.....	104
17	Krav på revisor .....	108
17.1	När skall ett företag ha en godkänd eller auktoriserad revisor?.....	108
17.2	Kraven på revisor i bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar.....	116
17.3	Registrering av revisorer.....	118
18	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	121
19	Konsekvensanalys .....	122
20	Författningskommentar .....	123
20.1	Förslaget till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157).....	123
20.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar.....	127
20.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag .....	128
20.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.....	128
20.5	Förslaget till lag om ändring i bostadsrättslagen (1991:614).....	132
20.6	Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	132
20.7	Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554).....	133
20.8	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ...	146
20.9	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.....	151
20.10	Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).....	154

20.11	Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	163
20.12	Förslaget till lag om ändring i lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt .....	166
20.13	Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).....	166
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m. ....	168
Bilaga 2	Lagförslagen i promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m. ....	169
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna till promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m. ....	211
Bilaga 4	Sammanfattning av promemorian Följdändringar med anledning av promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.....	212
Bilaga 5	Lagförslagen i promemorian Följdändringar med anledning av promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.....	213
Bilaga 6	Förteckning över remissinstanserna till promemorian Följdändringar med anledning av promemorian Förenklade redovisningsregler m.m. ....	223

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157),
2. lag om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar,
3. lag om ändring i lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag,
4. lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
5. lag om ändring i bostadsrättslagen (1991:614),
6. lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220),
7. lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554),
8. lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,
9. lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
10. lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078),
11. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079),
12. lag om ändring i lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt,
13. lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).

## 2 Lagtext

### 2.1 Förslag till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157)

Härigenom föreskrivs att 2–4 och 9 §§ handelsregisterlagen (1974:157) skall ha följande lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

I handelsregistret förs in

1. enskild näringsidkare,

2. handelsbolag,

3. ideell förening som utövar näringsverksamhet, och

4. bolagsmän i enkla bolag, om näringsverksamhet utövas i bolaget.

*En enskild näringsidkare eller ideell förening som skulle ha varit bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1929:117), om denna gällt även efter utgången av år 1976, skall söka registrering innan verksamheten börjar. Detsamma gäller bolagsmännen i ett enkelt bolag, om den verksamhet som skall utövas i bolaget skulle ha medfört sådan bokföringsskyldighet.*

Bestämmelserna i denna lag om enskild näringsidkare skall tillämpas på de bolagsmän i ett enkelt bolag som förs in i handelsregistret, dock med följande undantag:

1. Någon firma skall inte registreras för verksamheten.

2 Bolagsmännen skall registreras under sina namn.

#### *Föreslagen lydelse*

#### 2 §<sup>1</sup>

*Följande näringsidkare kan registreras i handelsregistret:*

1. *enskilda personer som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet (enskilda näringsidkare),*

3. *ideella föreningar som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet,*

4. *registrerade trossamfund som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet, och*

5. *bolagsmän i enkla bolag, om bolagsmännen utövar eller avser att utöva näringsverksamhet i bolaget.*

*Registrering i handelsregistret sker efter ansökan. Näringsidkare som avses i första stycket 1, 3, 4 eller 5 och som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta en årsredovisning skall ansöka om registrering.*

*Bestämmelserna i denna lag om registrerade trossamfund skall tillämpas även på registrerade*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1994:1225.

*organisatoriska delar av ett trossamfund.*

### 3 §<sup>2</sup>

Enskild näringsidkare och handelsbolag registreras för det län där verksamheten skall drivas. Skall verksamheten drivas inom flera län, sker registrering för det län där huvudkontoret skall inrättas.

*Ideell förening registreras för det län där föreningens styrelse har sitt säte.*

*En ideell förening och ett registrerat trossamfund registreras för det län där föreningens eller trossamfundets styrelse eller motsvarande organ i samfundet har sitt säte.*

Utän hinder av vad som sägs i första eller andra stycket får näringsidkaren registreras även för annat län där verksamheten är avsedd att drivas.

### 4 §<sup>3</sup>

Handelsregister skall innehålla följande uppgifter om:

Enskild näringsidkare:

1. näringsidkarens firma,
2. näringsidkarens fullständiga namn, personnummer eller, om sådant saknas, av Skatteverket tilldelat registreringsnummer, och postadress,
3. näringsverksamhetens art,
4. det län och den ort där huvudkontoret finns samt kontorets postadress,
5. om näringsidkaren enligt 2 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. skall ha föreståndare, föreståndarens fullständiga namn, personnummer och postadress.

5. om näringsidkaren enligt 2 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. skall ha *en* föreståndare, föreståndarens fullständiga namn, personnummer och postadress,

*6. om näringsidkaren enligt revisionslagen (1999:1079) skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor*

*– revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum,*

*– revisorns postadress och, om postadressen avviker från revisorns hemvist, hemvist, och*

*– om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, bolagets organisationsnummer och vem som är huvudansvarig för revisionen.*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1994:1225.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2003:866.

## Handelsbolag:

1. bolagets organisationsnummer och firma,
2. näringsverksamhetens art,
3. det län och den ort där huvudkontoret finns samt kontorets postadress,
4. bolagsmännens fullständiga namn, personnummer eller organisationsnummer och postadresser,
5. om en stiftelse med egen förvaltning eller en ideell förening är bolagsman, fullständiga namn, personnummer och postadresser för styrelseledamöter och styrelsesuppleanter i stiftelsen eller föreningen,
6. om en stiftelse med anknuten förvaltning är bolagsman, förvaltarens namn, organisationsnummer och postadress samt fullständigt namn, personnummer och postadress för en ställföreträdare för förvaltaren,
7. av vem och hur firman tecknas, *när ej firman* får tecknas av varje bolagsman ensam,
8. om bolaget utgör kommanditbolag, vilken eller vilka av bolagsmännen som är kommanditdelägare och beloppet av varje sådan bolagsmans utfästa insats.

7. av vem och hur firman tecknas, *om firman inte* får tecknas av varje bolagsman ensam,

8. om bolaget utgör kommanditbolag, vilken eller vilka av bolagsmännen som är kommanditdelägare och beloppet av varje sådan bolagsmans utfästa insats,

*9. om bolaget enligt revisionslagen (1999:1079) skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor*  
– *revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum,*

– *revisorns postadress och, om postadressen avviker från revisorns hemvist, hemvist, och*

– *om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, bolagets organisationsnummer och vem som är huvudansvarig för revisionen.*

## Ideell förening:

1. den firma under vilken föreningen *idkar näring*,
2. föreningens namn, om det *ej* sammanfaller med firman, och organisationsnummer,
3. näringsverksamhetens art,
4. det län och den ort där föreningens styrelse har sitt säte samt föreningens postadress,

## Ideell förening och registrerat trossamfund:

1. den firma under vilken föreningen *eller trossamfundet utövar eller avser att utöva näringsverksamhet*,
2. föreningens *eller trossamfundets* namn, om det *inte* sammanfaller med firman, och organisationsnummer,

4. det län och den ort där föreningens *eller trossamfundets styrelse eller motsvarande organ i samfundet* har sitt säte samt föreningens *eller samfundets* post-



adress,

5. styrelseledamöternas och, där suppleanter utsetts, deras fullständiga namn, personnummer och postadresser,

6. av vem och hur föreningens namn tecknas, om *ej* namnet tecknas av styrelsen ensam.

6. av vem och hur föreningens, *eller trossamfundets* namn tecknas, om namnet *inte* tecknas av styrelsen *eller motsvarande organ ensamt*,

7. om föreningen *eller trossamfundet enligt revisionslagen (1999:1079) skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor*

– revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum,

– revisorns postadress och, om postadressen avviker från revisorns hemvist, hemvist, och,

– om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, bolagets organisationsnummer och vem som är huvudansvarig för revisionen.

#### 9 §<sup>4</sup>

Ansökan om registrering av handelsbolag göres av samtliga bolagsmän.

Ansökan om registrering av ideell förening göres av styrelsen.

*Prokura registreras på ansökan av huvudmannen. Är huvudmannen handelsbolag, göres ansökan av samtliga bolagsmän.*

Ansökan om registrering av ett handelsbolag skall göras av samtliga bolagsmän.

Ansökan om registrering av en ideell förening *eller ett registrerat trossamfund* skall göras av styrelsen *eller motsvarande organ i samfundet*.

*En prokura skall registreras på ansökan av huvudmannen. Om huvudmannen är ett handelsbolag, skall ansökan göras av samtliga bolagsmän.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1994:1225.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar

Härigenom föreskrivs att 14 § lagen (1975:417) om sambruksföreningar skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om sambruksföreningar. *Sambruksföreningar är dock inte skyldiga att, utom i fall som avses i 8 kap. 6 § nämnda lag, utse auktoriserad revisor.* Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

### *Föreslagen lydelse*

#### 14 §<sup>1</sup>

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om sambruksföreningar. Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

---

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

2. Den som har utsetts till revisor i en sambruksförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1087.

## 2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 a § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **3 a §<sup>1</sup>**

I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om när ett handelsbolag skall upprätta en årsredovisning eller ett årsbokslut.

*Är handelsbolaget enligt 4 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) inte skyldigt att avsluta den löpande bokföringen, skall ett sådant årsbokslut som avses 6 kap. 4 § nämnda lag ändå upprättas, om någon av bolagsmännen begär det. Årsbokslutet skall upprättas inom sex månader från det att begäran framställdes.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1089.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

*dels* att 8 kap. 5 § skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas en ny paragraf, 8 kap. 18 §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **8 kap.**

#### **5 §<sup>1</sup>**

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisors-examen, om

*1. tillgångarnas nettovärde enligt fastställda balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1 000 gånger det basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller*

*2. antalet anställda hos föreningen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200.*

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fråga om förening som avses i första stycket 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.

Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om

*1. nettovärdet av koncernföre-*

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen, om *föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:*

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

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

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

*Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*1. medelantalet anställda i*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:886.

tagens tillgångar enligt fastställda koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger det gränslöpp som anges i första stycket,

2. antalet anställda vid koncernföretagen under den tid som anges i 1 i medeltal överstigit 200, eller

3. moderföreningen inte upprättat koncernredovisning och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt fastställda balansräkningar för koncernföretagens två senaste räkenskapsår, på moderföreningens balansdag överstiger det gränslöpp som anges i första stycket.

koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

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

3. koncernföretagens redovisade intäkter 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 hänförs till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

I andra föreningar än som avses i första eller tredje stycket skall en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval skall ske.

#### 18 §

En förening som enligt 5 § första eller tredje stycket eller enligt länsstyrelsens beslut skall ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, skall för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor.

Anmälan skall innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan skall vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Är revisorn ett registrerat revisionsbolag, skall anmälan även innehålla uppgift

*om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.*

*Anmälan skall göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller skall anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första eller tredje stycket eller 6 § första stycket upphör, skall detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.*

*Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.*

---

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

2. Den som har utsetts till revisor i en ekonomisk förening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i bostadsrättslagen (1991:614)

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 26 § bostadsrättslagen (1991:614) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **9 kap.** 26 §<sup>1</sup>

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om bostadsrättsföreningar. *Bostadsrättsföreningar är dock inte skyldiga att, utom i fall som avses i 8 kap. 6 § nämnda lag, utse auktoriserad revisor.* Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om bostadsrättsföreningar. Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

---

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

2. Den som har utsetts till revisor i en bostadsrättsförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1099.

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

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

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **4 kap.**

#### **4 §<sup>1</sup>**

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

*1. nettovärdet av stiftelsens tillgångar enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsbelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller*

*2. antalet anställda i stiftelsen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200.*

*Bestämmelserna i andra stycket gäller även för moderstiftelse i en koncern om*

*1. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt koncernbalansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger det gränsbelopp som anges i andra stycket 1,*

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 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,*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:887.



2. antalet anställda hos koncernföretagen under den tid som anges i 1 i medeltal har överstigit 200, eller

3. moderstiftelsen inte upprättar koncernredovisning och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt balansräkningar för koncernföretagens två senaste räkenskapsår, på moderstiftelsens balansdag överstiger det gränsbelopp som anges i andra stycket 1.

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 intäkter 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 hänförs 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.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 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 år 2008.

## 2.7 Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554) att 1 kap. 3 §, 2 kap. 1 §, 3 kap. 5, 8, 10, 11 och 13 §§, 4 kap. 11 §, 5 kap. 4 b, 6, 16, 17, 18 a och 18 b §§, 6 kap. 1 §, 7 kap. 2–4, 8, 14 och 31 §§, 8 kap. 3 § och 9 kap. 1 och 3 §§ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **3 §<sup>1</sup>**

*Med företag avses i denna lag fysiska eller juridiska personer som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport.*

*Med andelar avses aktier och andra andelar i juridiska personer.*

*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 intäkter har för vart och ett av 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 kon-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

*cernen 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 intäkter 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.*

## **2 kap.**

### **1 §<sup>2</sup>**

En årsredovisning skall bestå av

1. en balansräkning,
2. en resultaträkning,
3. noter, och
4. en förvaltningsberättelse.

*I följande fall skall det i årsredovisningen även ingå en finansieringsanalys:*

*1. företaget bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av tillgångarna i företaget enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsbelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår,*

*2. antalet anställda hos företaget har under de två senaste*

*I årsredovisningen för ett större företag skall det även ingå en finansieringsanalys.*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

*räkenskapsåren i medeltal överstigit 200, eller*

*3. företagets aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats.*

### **3 kap.**

#### **5 §<sup>3</sup>**

För varje post eller delpost i balansräkningen, resultaträkningen och sådana noter som avses i 4 § fjärde stycket 2 skall beloppet av motsvarande post för det närmast föregående räkenskapsåret anges.

Om företaget har ändrat principerna för värdering, klassificering eller indelning i poster eller delposter, skall posterna för det närmast föregående räkenskapsåret räknas om eller ändras på det sätt som behövs för att de skall kunna jämföras med räkenskapsårets poster på ett meningsfullt sätt.

Om det finns särskilda skäl och det är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§, får avvikelser från vad som föreskrivs i andra stycket göras. I så fall skall upplysning om skälen för avvikelserna anges i en not.

*Andra stycket gäller inte mindre företag under förutsättning att upplysningar om den bristande jämförbarheten lämnas i noterna.*

#### **8 §<sup>4</sup>**

*Större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter skall specificeras i balansräkningen eller i en not.*

*Första stycket gäller inte i fråga om företag, i vilka*

*1. antalet anställda under de senaste två räkenskapsåren i medeltal uppgått till högst tio, och*

*2. tillgångarnas nettovärde enligt fastställd balansräkning för det senaste räkenskapsåret uppgår till högst 24 miljoner kronor.*

*Större företag skall i balansräkningen eller i en not specificera större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.*

#### **10 §<sup>5</sup>**

*Större avsättningar som i balansräkningen har tagits upp under posten Övriga avsättningar skall specificeras i balansräk-*

*Större företag skall i balansräkningen eller i en not specificera större avsättningar som har tagits upp under posten Övriga avsätt-*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

ningen eller i en not.

Första stycket gäller inte företag som avses i 8 § andra stycket.

ningar i balansräkningen.

#### 11 §<sup>6</sup>

Om det är motiverat av konkurrensskäl, får posterna 1–6 i bilaga 2 respektive posterna 1–3 och 6 i bilaga 3 slås samman till en post benämnd bruttovinst eller bruttoförlust. Detta gäller dock inte om företaget är ett sådant företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket.

Mindre företag får, om det är motiverat av konkurrensskäl, slå samman posterna 1–6 i bilaga 2 respektive posterna 1–3 och 6 i bilaga 3 till en post benämnd bruttovinst eller bruttoförlust.

Ett företag som slår samman poster enligt första stycket skall i resultaträkningen, i anslutning till posten bruttovinst eller bruttoförlust, lämna uppgift om nettoomsättningen. Företaget skall i en not upplysa om skälen för sammanslagningen. Uppgift om nettoomsättningen får dock utelämnas om det är motiverat och Bolagsverket medger det.

#### 13 §<sup>7</sup>

Intäkter och kostnader i annan verksamhet än företagets normala verksamhet skall redovisas som extraordinära intäkter och kostnader.

Extraordinära intäkter och kostnader skall specificeras till storlek och art i en not.

Större företag skall dessutom specificera extraordinära intäkter och kostnader till storlek och art i en not.

Andra stycket gäller inte företag som avses i 8 § andra stycket.

### 4 kap.

#### 11 §<sup>8</sup>

Anskaffningsvärdet för varulager av likartade tillgångar får beräknas enligt först-in-först-ut-principen, enligt vägda genomsnittspriser eller enligt någon annan liknande princip. Sist-in-först-ut-principen får inte tillämpas.

Om det värde som framkommer vid en sådan beräkning väsentligt avviker från varulagrets nettoförsäljningsvärde på balansdagen, skall skillnadsbeloppet anges i en not med fördelning på de i balansräkningen upptagna posterna. Nettoförsäljningsvärdet skall därvid beräknas enligt 9 § tredje

Om det värde som framkommer vid en sådan beräkning väsentligt avviker från varulagrets nettoförsäljningsvärde på balansdagen, skall större företag ange skillnadsbeloppet i en not med fördelning på de poster som är upptagna i balansräkningen. Nettoförsäljningsvärdet skall därvid

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:244.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2003:774.

stycket första meningen.

beräknas enligt 9 § tredje stycket första meningen.

*Bestämmelsen i andra stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.*

## **5 kap.** 4 b §<sup>9</sup>

Om finansiella instrument inte värderas enligt 4 kap. 14 a §, gäller följande.

För varje kategori av derivatinstrument skall upplysningar lämnas om

1. det värde till vilket instrumenten skulle ha värderats vid en tillämpning av 4 kap. 14 a §, och
2. omfattningen och typen av instrument.

*I fråga om finansiella anläggningstillgångar som enligt 4 kap. 14 a–14 c §§ får värderas till verkligt värde och vilkas bokförda värde är högre än det verkliga värdet skall upplysningar lämnas om*

1. bokfört värde och det verkliga värdet, och
2. skälen till att det bokförda värdet inte har skrivits ner och det stöd som finns för antagandet att det bokförda värdet kommer att återvinnas.

*Andra stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.*

*Större företag skall i fråga om finansiella anläggningstillgångar som enligt 4 kap. 14 a–14 c §§ får värderas till verkligt värde och vilkas bokförda värde är högre än det verkliga värdet lämna upplysningar om*

1. bokfört värde och det verkliga värdet, och
2. skälen till att det bokförda värdet inte har skrivits ner och det stöd som finns för antagandet att det bokförda värdet kommer att återvinnas.

## 6 §<sup>10</sup>

*Om företagets verksamhetsgrenar eller geografiska marknader avviker betydligt från varandra, skall uppgift lämnas om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenarna och marknaderna. Bedömningen av om företagets verksamhetsgrenar och marknader avviker betydligt från varandra skall göras med hänsyn till hur företaget normalt organiserar försäljningen av varor och tjänster.*

*Första stycket gäller inte före-*

*Större företag skall, om företagets verksamhetsgrenar eller geografiska marknader avviker betydligt från varandra, lämna uppgift om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenarna och marknaderna. Bedömningen av om företagets verksamhetsgrenar och marknader avviker betydligt från varandra skall göras med hänsyn till hur företaget normalt organiserar försäljningen av varor och tjänster.*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2003:774.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

tag som tillämpar 3 kap. 11 §. Bestämmelsen om nettoomsättningens fördelning på geografiska marknader gäller inte heller företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.

#### 16 §<sup>11</sup>

Uppgift skall lämnas om skillnaden mellan å ena sidan den inkomstskatt som har redovisats i resultaträkningen under räkenskapsåret och tidigare räkenskapsår samt å andra sidan den inkomstskatt som belöper sig på verksamheten för dessa år. Uppgift behöver dock inte lämnas om skillnaden är obetydlig.

Första stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.

Större företag skall lämna uppgift om skillnaden mellan å ena sidan den inkomstskatt som har redovisats i resultaträkningen under räkenskapsåret och tidigare räkenskapsår samt å andra sidan den inkomstskatt som belöper sig på verksamheten för dessa år. Uppgift behöver dock inte lämnas om skillnaden är obetydlig.

#### 17 §<sup>12</sup>

Uppgift skall lämnas om hur den för räkenskapsåret redovisade inkomstskatten fördelar sig på ordinärt och extraordinärt resultat.

Första stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.

Större företag skall lämna uppgift om hur den för räkenskapsåret redovisade inkomstskatten fördelar sig på ordinärt och extraordinärt resultat.

#### 18 a §<sup>13</sup>

Uppgift skall lämnas om de anställdas frånvaro på grund av sjukdom under räkenskapsåret. Den totala sjukfrånvaron skall anges i procent av de anställdas sammanlagda ordinarie arbetstid.

Uppgift skall också lämnas om

1. den andel av sjukfrånvaron som avser frånvaro under en sammanhängande tid av 60 dagar eller mer,
2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män *samt*
2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män, *och*
3. sjukfrånvaron för anställda i åldrarna 29 år eller yngre, 30–49 år och 50 år eller äldre.

Sjukfrånvaron för varje grupp som avses i andra stycket 2 och 3 skall anges i procent av gruppens sammanlagda ordinarie arbetstid. Sådan uppgift skall inte lämnas om antalet anställda i gruppen är högst tio eller om uppgiften kan hänföras till en enskild individ.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2002:1062.

Bestämmelserna i första–tredje styckena gäller inte anställda utomlands och inte heller företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket 1.

Bestämmelserna i första–tredje styckena gäller inte anställda utomlands och inte heller företag i vilka medelantalet anställda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till högst tio.

#### 18 b §<sup>14</sup>

Uppgift skall lämnas om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöter, verkställande direktör och andra personer i företagets ledning. Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare skall redovisas var för sig. Uppgifterna skall avse förhållandena på balansdagen.

*Bestämmelsen i första stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket 1.*

*Det som sägs i första stycket gäller inte företag i vilka medelantalet anställda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till högst tio.*

### 6 kap.

#### 1 §<sup>15</sup>

Förvaltningsberättelsen skall innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. När det behövs för förståelsen av årsredovisningen skall översikten innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i andra delar av årsredovisningen.

Upplysningar skall även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte skall redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat,

2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut,

3. företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför,

4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,

5. företagets filialer i utlandet,

6. antal och kvotvärde för de egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,

7. antal och kvotvärde för de egna aktier som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats,

8. antal och kvotvärde för de egna aktier som har överlåtits under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har erhållits, och

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2003:487.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2005:918.



9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

Om det är väsentligt för bedömningen av företagets ställning och resultat, skall det även lämnas följande upplysningar avseende användningen av finansiella instrument:

1. mål och tillämpade principer för finansiell riskstyrning jämte, för varje viktig typ av planerad affärshändelse där säkringsredovisning används, tillämpade principer för säkring, och

2. exponering för prISRISKER, kreditrisker, likviditetsrisker och kassaflödesrisker.

Utöver sådan information som skall lämnas enligt första–tredje styckena skall förvaltningsberättelsen innehålla sådana icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningsskyldig enligt miljöbalken skall alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön.

*Andra stycket 3 och 5 samt tredje stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket. Fjärde stycket första meningen gäller endast företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket.*

*Andra stycket 3 och 5, tredje stycket och fjärde stycket första meningen gäller inte mindre företag.*

## **7 kap.**

### **2 §<sup>16</sup>**

Ett moderföretag som är dotterföretag behöver inte upprätta koncernredovisning, om

1. företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av en koncernredovisning som upprättas av ett överordnat moderföretag,

2. det överordnade moderföretaget lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, och

3. det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats enligt den lagstiftning som i den staten har tillkommit i enlighet med Europeiska gemenskapernas direktiv av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning (83/349/EEG).

1. företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av en koncernredovisning som upprättas av ett överordnat moderföretag, och

2. det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats enligt lagstiftning som har tillkommit i enlighet med Europeiska gemenskapernas direktiv av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning (83/349/EEG) eller på likvärdigt sätt.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2004:1173.

Första stycket gäller även om något dotterföretag av skäl som anges i 5 § andra eller tredje stycket inte omfattas av den upprättade koncernredovisningen.

Ett moderföretag som med stöd av första stycket inte självt har upprättat någon koncernredovisning skall ge in det överordnade moderföretagets koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till registreringsmyndigheten enligt bestämmelserna i 8 kap. 3 §. Registreringsmyndigheten skall på det sätt som anges i 8 kap. 4 § kungöra att handlingarna har getts in. Om handlingarna inte är avfattade på svenska, får registreringsmyndigheten förelägga moderföretaget att ge in en bestyrkt översättning till svenska. Sådant föreläggande skall utfärdas om någon begär det. Om moderföretaget, i fall det hade upprättat en koncernredovisning, enligt 8 kap. 3 och 16 §§ inte skulle ha varit skyldigt att ge in denna och koncernrevisionsberättelsen till registreringsmyndigheten, skall vad som i nämnda paragrafer sägs om att handlingarna skall hållas tillgängliga i stället tillämpas på det överordnade moderföretagets koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse.

Första stycket gäller inte,

1. om delägare som har en kapitalandel i moderföretaget på minst tio procent senast sex månader före räkenskapsårets utgång hos moderföretagets styrelse eller motsvarande ledningsorgan har krävt att koncernredovisning skall upprättas, eller

2. om andelarna i moderföretaget eller skuldebrev som moderföretaget har utfärdat är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Den som enligt första stycket inte upprättar någon koncernredovisning skall upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personnummer samt säte för det överordnade moderföretag som upprättar den i stycket nämnda koncernredovisningen.

### 3 §<sup>17</sup>

*Ett moderföretag behöver inte upprätta koncernredovisning, om*

*1. antalet anställda hos koncernföretagen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har uppgått till högst tio, och*

*2. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt balansräkningarna för koncernföretagens senaste räkenskapsår, på moderföretagets balansdag uppgår till högst 24 miljoner kronor.*

*Moderföretag i mindre koncerner behöver inte upprätta koncernredovisning.*

Första stycket gäller inte om andelar i moderföretaget eller något av dotterföretagen eller skuldebrev som moderföretaget eller något av dotterföretagen har utfärdat är noterade vid en börs, en auktoriserad

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2004:1173.

marknadsplats eller någon annan reglerad marknad inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

#### 4 §<sup>18</sup>

Koncernredovisningen skall bestå av

1. en koncernbalansräkning,
2. en koncernresultaträkning,
3. noter, *och*
4. en förvaltningsberättelse.
3. noter,
4. en förvaltningsberättelse, *och*
5. en finansieringsanalys.

*I följande fall skall det i koncernredovisningen även ingå en finansieringsanalys:*

*1. något av koncernföretagen bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsvärde som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller*

*2. antalet anställda hos koncernföretagen har under de två senaste räkenskapsåren i medeltal överstigit 200, eller*

*3. moderföretagets aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats.*

#### 8 §<sup>19</sup>

Koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen skall var för sig utgöra en sammanställning av balansräkningarna respektive resultaträkningarna för moderföretaget och de dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen. Sammanställningen skall göras med tillämpning av 9–13 §§ och 18–23 §§. Vid redovisningen av andelar i andra företag än dotterföretag skall 25–30 §§ beaktas. I övrigt tillämpas 3 kap.

Koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen skall var för sig utgöra en sammanställning av balansräkningarna respektive resultaträkningarna för moderföretaget och de dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen. Sammanställningen skall göras med tillämpning av 9–13 §§ och 18–24 §§. Vid redovisningen av andelar i andra företag än dotterföretag skall 25–30 §§ beaktas. I övrigt tillämpas 3 kap. *Vad som sägs där om större och mindre*

<sup>18</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2004:1173.

*företag skall dock i stället avse större respektive mindre koncerner.*

*När 3 kap. 8 § andra stycket tillämpas skall vad som där sägs om antalet anställda och tillgångarnas nettovärde avse koncernen som helhet.*

*Bestämmelsen i 3 kap. 11 § gäller inte om koncernen är en sådan koncern som avses i 4 § andra stycket.*

#### 14 §<sup>20</sup>

Bestämmelserna om tilläggsupplysningar i 5 kap. 2–7 och 10–13 §§, 14 § andra och tredje styckena, 15–18 §§ samt och 18 b–25 §§ tillämpas även på koncernredovisningen. Tilläggsupplysningarna skall lämnas på det sätt som anges i 5 kap. 1 § första stycket andra och tredje meningarna och andra stycket.

Bestämmelserna om tilläggsupplysningar i 5 kap. 2–7 och 10–13 §§, 14 § andra och tredje styckena, 15–18 §§ samt 18 b–25 §§ tillämpas även på koncernredovisningen. *Vad som sägs där om större företag skall dock i stället avse större koncerner. Vad som sägs i 5 kap. 18 b § om medelantalet anställda skall avse medelantalet anställda i koncernen.* Tilläggsupplysningarna skall lämnas på det sätt som anges i 5 kap. 1 § första stycket andra och tredje meningarna och andra stycket.

#### 31 §<sup>21</sup>

Förvaltningsberättelse och finansieringsanalys för koncernen skall upprättas med tillämpning av 6 kap. 1 och 3–5 §§. *Bestämmelsen i 6 kap. 1 § fjärde stycket första meningen gäller endast koncerner som avses i 7 kap. 4 § andra stycket.*

Förvaltningsberättelse och finansieringsanalys för koncernen skall upprättas med tillämpning av 6 kap. 1 § och 3–5 §§. *Vad som sägs i 6 kap. 1 § om mindre företag skall dock i stället avse mindre koncerner.*

### 8 kap.

#### 3 §<sup>22</sup>

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) skall fullgöras på följande sätt. På samma sätt skall även revisionsberättelsen offentliggöras.

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2005:918.

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2005:192.

<sup>22</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

### 1. Aktiebolag

Bestyrkta kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställelse dagen. Beviset skall även innehålla uppgift om bolagsstämmans beslut beträffande bolagets vinst eller förlust.

### 2. Ekonomiska föreningar

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. Föreningar *av det slag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller, i fråga om moderföreningar, 7 kap. 4 § andra stycket* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. Föreningar *som enligt 1 kap. 3 § utgör större företag och föreningar som är moderföretag i koncerner som enligt samma paragraf utgör större koncerner* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställelse dagen. Beviset skall även innehålla föreningsstämmans beslut beträffande föreningens vinst eller förlust.

### 3. Handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

### 4. Stiftelser

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande kollektivavtalsstiftelser samt stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) gäller i stället att bestyrkta kopior skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång.

### 5. Övriga företag

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex måna-

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex måna-

der efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall be- styrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller, i fråga om moderföretag, 7 kap. 4 § andra stycket* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

der efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall be- styrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Större företag och moderföretag i större koncerner* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

## 9 kap.

### 1 §<sup>23</sup>

Följande företag skall minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader lämna en särskild redovisning (delårsrapport):

1. *företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller 7 kap. 4 § andra stycket*, och

1. *företag vars andelar eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad*, och

2. företag som enligt 1 kap. 1 § andra stycket lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 1 kap. 1 § andra stycket lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag är skyldiga att upprätta koncernredovisning enligt de lagarna.

Delårsrapporten skall avse företagets verksamhet från räkenskapsårets början. Minst en rapport skall omfatta en period av minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret.

Delårsrapporten skall avfattas på svenska i vanlig läsbar form.

### 3 §<sup>24</sup>

I en delårsrapport skall det översiktligt redogöras för verksamheten och resultatutvecklingen samt för investeringar och förändringar i likviditet och finansiering sedan föregående räkenskapsårs utgång. Vidare skall det lämnas beloppsuppgifter om nettoomsättningen och resultatet före bokslutsdispositioner och skatt under rapportperioden. Om det finns särskilda skäl, får en ungefärlig beloppsuppgift om resultatet lämnas. Bestämmelserna i 6 kap. 1 § andra stycket 1 och 2 gäller också i fråga om delårsrapport.

*Om en koncern är av det slag som anges i 7 kap. 4 § andra*

*Ett moderföretag skall i delårsrapporten, utöver uppgifter om*

<sup>23</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>24</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

*stycket, skall moderföretaget i delårsrapporten, utöver uppgifter om moderföretaget, lämna uppgifter för koncernen motsvarande vad som sägs i första stycket. Uppgifter om nettoomsättning och resultat skall avse beloppen efter avdrag för interna poster inom koncernen och vara beräknade med hänsyn tagen till internvinsteliminering.*

Sådana uppgifter om koncernen som anges i andra stycket behöver inte lämnas, om

1. företaget i enlighet med 7 kap. 2 § inte har upprättat någon koncernredovisning för närmast föregående räkenskapsår,
2. det moderföretag vars koncernredovisning har getts in till registreringsmyndigheten enligt 7 kap. 2 § har upprättat en delårsrapport som omfattar samma rapportperiod som företagets delårsrapport,
3. moderföretagets delårsrapport innehåller likvärdiga uppgifter som omfattar även koncernen, och
4. företaget i sin egen delårsrapport lämnar uppgift om moderföretagets namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personnummer samt säte.

Om uppgifter utelämnas enligt tredje stycket, gäller vad som sägs i 2 § också den delårsrapport som avses i tredje stycket 2. Är den delårsrapporten inte avfattad på svenska, får registreringsmyndigheten, om rapporten skall sändas in till registreringsmyndigheten, förelägga företaget att sända in också en bestyrkt översättning till svenska. Ett sådant föreläggande skall utfärdas om någon begär det.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

## 2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 och 4 §§, 2 kap. 1 och 2 §§, 3 kap. 2 §, 4 kap. 1 §, 5 kap. 1 §, 7 kap. 1 och 2 §§ samt 9 kap. 1 och 3 §§ lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **2 §<sup>1</sup>**

När det i denna lag hänvisas till en bestämmelse i årsredovisningslagen (1995:1554) skall bestämmelsen tillämpas utan hinder av att den anges gälla för aktiebolag, om inte annat särskilt föreskrivs.

*Bestämmelser i årsredovisningslagen som skall tillämpas på större företag och större koncerner skall tillämpas på kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av denna lag, om inte annat särskilt föreskrivs.*

Bestämmelser i årsredovisningslagen som gäller ekonomiska föreningar skall tillämpas på medlemsbanker, kreditmarknadsföreningar och institut för elektroniska pengar som är ekonomiska föreningar, om inte annat särskilt föreskrivs.

Om bestämmelsen i årsredovisningslagen hänvisar till en annan bestämmelse i årsredovisningslagen eller till årsredovisningslagen i dess helhet, skall även hänvisningen tillämpas, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag eller i föreskrifter som meddelats med stöd av denna lag.

#### **4 §<sup>2</sup>**

Följande bestämmelser i 1 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

3 § *andra stycket* om definition av andelar, 3 § 2 om definition av andelar,

4 och 5 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

6 § om hänsynstagande till vissa rättigheter hos mellanman m.m., samt

7 § om skyldighet för moderföretag och dotterföretag att lämna varandra upplysningar.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2002:151.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1113.



## 2 kap.

### 1 §<sup>3</sup>

*I banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag och institut för elektroniska pengar skall en finansieringsanalys ingå i årsredovisningen. Detsamma skall gälla för övriga aktiebolag som omfattas av denna lag i fall som avses i 2 kap. 1 § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).*

I kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall även en kapitaltäckningsanalys ingå i årsredovisningen.

I kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall en kapitaltäckningsanalys ingå i årsredovisningen.

### 2 §<sup>4</sup>

Följande bestämmelser om årsredovisningens innehåll i 2 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

1 § första stycket om årsredovisningens delar,

2 § om överskådlighet och god redovisningssed,

3 § om rättvisande bild,

4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

5 § om språk och form,

6 § om valuta, samt

7 § första, femte och sjätte styckena om årsredovisningens undertecknande.

1 § om årsredovisningens delar,

## 3 kap.

### 2 §<sup>5</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om balansräkningen och resultaträkningen i 3 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § om balansräkningens innehåll,

2 § om resultaträkningens innehåll,

4 § första, tredje och fjärde styckena om uppställning och sammanslagning av poster m.m.,

5 § om jämförelsetal,

5 § första–tredje styckena om jämförelsetal,

5 a § om överkursfonden,

8 § första stycket om specifi-

8 § om specificering av större

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2002:151.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:1113.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2005:557.

cering av större periodiseringsposter,	periodiseringsposter,
9 § om avsättningar,	
10 § <i>första stycket</i> om specificering av vissa större avsättningar, samt	10 § om specificering av vissa större avsättningar, samt
13 § <i>första och andra styckena</i> om extraordinära intäkter och kostnader.	13 § om extraordinära intäkter och kostnader.

#### 4 kap.

##### 1 §<sup>6</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § skall följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första stycket och 2 § om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,  
 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,  
 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,  
 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,  
 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,  
 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,  
 10 § om värdering av pågående arbeten,  
 11 § *första och andra styckena* om varulagrets anskaffningsvärde, 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,  
 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,  
 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,  
 14 § om egna aktier,  
 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,  
 14 e § om värdering av säkrade poster,  
 14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde,  
 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån, samt  
 16 § om omräkning av förlagsinsatser.

#### 5 kap.

##### 1 §<sup>7</sup>

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag skall årsredovisningen innehålla de upplysningar som anges i 3–6 §§ nedan. Upplysningarna skall lämnas i noter. Om det inte står i strid med kravet på överskådlighet, får upplysningarna i stället lämnas i balansräkningen eller resultaträkningen. Vidare skall, med beaktande av vad som föreskrivs i 2 §, följande bestämmelser om tilläggsupplysningar i 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § andra stycket om hänvisningar till noter,  
 2 § om värderings- och omräkningsprinciper,  
 3 § om anläggningstillgångar,

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:1176.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2004:584.

4 § om uppgifter om taxeringsvärden,  
 4 a §, 4 b § *första–tredje stycke-* 4 a §, 4 b § och 4 c § om finan-  
*na* och 4 c § om finansiella instru- siella instrument  
 ment,  
 5 § om uppskrivningsfond och fond för verkligt värde,  
 8 och 9 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
 12 § om lån till ledande befattningshavare,  
 13 § om konvertibla lån,  
 14 § andra och tredje styckena om förändringar i eget kapital m.m.,  
 16 § *första stycket* och 17 § 16 och 17 §§ om upplysningar  
*första stycket* om upplysningar om om skatt,  
 skatt,  
 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,  
 18 a § om sjukfrånvaro,  
 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,  
 19–21 §§ om löner, andra ersättningar och sociala kostnader,  
 22 § om pensioner och liknande förmåner,  
 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,  
 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör,  
 25 § om avtal om avgångsvederlag,  
 26 § om uppgift om moderföretag, samt  
 27 § om europabolag.

## 7 kap.

### 1 §<sup>8</sup>

Kreditinstitut och värdepappersbolag som är moderföretag och sådana finansiella holdingföretag som avses i 1 kap. 1 § andra stycket skall för varje räkenskapsår upprätta koncernredovisning enligt denna lag, om inte annat följer av 5 §.

*I banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag, finansiella holdingföretag och institut för elektroniska pengar skall en finansieringsanalys ingå i koncernredovisningen. Detsamma skall gälla för övriga aktiebolag som omfattas av denna lag i fall som avses i 7 kap. 4 § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).*

För finansiella holdingföretag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall en kapitaltäckningsanalys enligt 6 kap. 3 § ingå i koncernredovisningen.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2002:151.

## 2 §<sup>9</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 4 § första stycket om koncernredovisningens delar, 4 § om koncernredovisningens delar,  
5 § om dotterföretag som skall omfattas av koncernredovisningen,  
6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,  
7 § andra stycket om valuta,  
8 § första stycket första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,  
9 § om minoritetsandelar,  
10 § om balansdag,  
12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,  
13 § om elimineringar mellan koncernföretag,  
15 § om förändringar i koncernens sammansättning,  
16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
18–23 §§ om hur dotterföretag skall räknas in i koncernredovisningen, samt  
25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag skall räknas in i koncernredovisningen.

## 9 kap.

### 1 §<sup>10</sup>

*Banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag och institut för elektroniska pengar skall minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader avge en särskild redovisning (delårsrapport) enligt denna lag. Detsamma skall gälla för övriga aktiebolag som omfattas av denna lag i fall som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller 7 kap. 4 § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).*

Minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader skall en särskild redovisning (delårsrapport) avges enligt denna lag.

### 3 §<sup>11</sup>

De i 2 § angivna bestämmelserna i 9 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas med följande avvikelser:

1. Utöver vad som följer av 2 § första stycket om tillhandahållande av delårsrapport m.m. skall delårsrapporten  
– i sparbanker genast lämnas även till de huvudmän som begär det, samt

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2004:1175.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:151.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2002:151.

– i banker och hypoteksinstitut ges in till Finansinspektionen enligt 8 kap. 5 § denna lag så snart det kan ske och allra senast inom två månader efter rapportperiodens utgång.

*2. Uppgifter för koncern enligt 3 § andra stycket skall lämnas av ett moderföretag som är bank, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag eller institut för elektroniska pengar, även om koncernen inte är av sådan storlek som anges i det stycket.*

3. Utelämnande av uppgifter om koncernen enligt 3 § tredje stycket får ske endast om förutsättningarna enligt 7 kap. 5 § första stycket 1 och 2 denna lag föreligger.

4. I delårsrapporten skall, utöver vad som anges i 3 §, uppgifter lämnas om utvecklingen av inlåningen och utlåningen sedan föregående räkenskapsårs utgång.

2. Utelämnande av uppgifter om koncernen enligt 3 § tredje stycket får ske endast om förutsättningarna enligt 7 kap. 5 § första stycket 1 och 2 denna lag föreligger.

3. I delårsrapporten skall, utöver vad som anges i 3 §, uppgifter lämnas om utvecklingen av inlåningen och utlåningen sedan föregående räkenskapsårs utgång.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

## 2.9 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 och 3 §§, 3 kap. 2 §, 4 kap. 1 §, 5 kap. 1 §, samt 7 kap. 2 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **2 §<sup>1</sup>**

När det i denna lag hänvisas till en bestämmelse i årsredovisningslagen (1995:1554) skall bestämmelsen tillämpas utan hinder av att den anges gälla för aktiebolag, om inte annat särskilt föreskrivs.

*Bestämmelser i årsredovisningslagen som skall tillämpas på större företag och större koncerner skall tillämpas på försäkringsföretag som omfattas av denna lag, om inte annat särskilt föreskrivs.*

Bestämmelser i årsredovisningslagen som gäller ekonomiska föreningar skall tillämpas på understödsföreningar, om inte annat särskilt föreskrivs.

Om bestämmelsen i årsredovisningslagen hänvisar till en annan bestämmelse i årsredovisningslagen eller till årsredovisningslagen i dess helhet, skall även hänvisningen tillämpas, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag eller föreskrifter som meddelats med stöd av denna lag.

#### **3 §<sup>2</sup>**

Följande bestämmelser i 1 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

3 § *andra stycket* om definition av andelar, 3 § 2 om definition av andelar,

4 och 5 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

6 § om hänsynstagande till vissa rättigheter hos mellanman m.m., samt

7 § om skyldighet för moderföretag och dotterföretag att lämna varandra upplysningar.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1114.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1114.

### 3 kap.

#### 2 §<sup>3</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om balansräkningen och resultaträkningen i 3 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § om balansräkningens innehåll,
- 2 § om resultaträkningens innehåll,
- 4 § första, tredje och fjärde styckena om uppställning och sammanslagning av poster m.m.,
- 5 § om jämförelsetal,
- 5 § *första–tredje styckena* om jämförelsetal,
- 8 § *första stycket* om specificering av större periodiseringsposter,
- 9 § om avsättningar,
- 10 § *första stycket* om specificering av vissa större avsättningar, samt
- 10 § om specificering av vissa större avsättningar, samt
- 13 § *första och andra styckena* om extraordinära intäkter och kostnader.
- 13 § om extraordinära intäkter och kostnader.

### 4 kap.

#### 1 §<sup>4</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § skall följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § *första och andra styckena* om varulagrets anskaffningsvärde,
- 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,
- 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,
- 14 e § om värdering av säkrade poster,
- 14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde, samt
- 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1999:1114.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2004:1178.

## 5 kap.

### 1 §<sup>5</sup>

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag skall årsredovisningen innehålla de upplysningar som anges i 3–6 §§ nedan. Upplysningarna skall lämnas i noter. Om det inte står i strid med kravet på överskådlighet, får upplysningarna i stället lämnas i balansräkningen eller resultaträkningen. Vidare skall, med beaktande av vad som föreskrivs i 2 §, följande bestämmelser om tilläggsupplysningar i 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § andra stycket om hänvisningar till noter,
- 2 § om värderings- och omräkningsprinciper,
- 3 § om anläggningstillgångar,
- 4 § om uppgifter om taxeringsvärden,
- 4 a §, 4 b § *första–tredje styckena* och 4 c § om finansiella instrument,
- 5 § om uppskrivningsfond och fond för verkligt värde,
- 7 § om inköp och försäljning mellan koncernföretag,
- 8 och 9 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 10 § andra stycket om kort- och långfristiga balansposter,
- 11 § om ställda säkerheter,
- 12 § om lån till ledande befattningshavare,
- 13 § om konvertibla lån,
- 14 § andra och tredje styckena om förändringar i eget kapital m.m.,
- 16 § *första stycket* och 17 § om upplysningar om skatt,
- 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
- 18 a § om sjukfrånvaro,
- 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
- 19–21 §§ om löner, andra ersättningar och sociala kostnader,
- 22 § om pensioner och liknande förmåner,
- 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
- 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
- 25 § om avtal om avgångsvederlag,
- 26 § om uppgift om moderföretag, samt
- 27 § om europabolag.

## 7 kap.

### 2 §<sup>6</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4 § *första stycket* om koncernredovisningens delar, 4 § 1–4 om koncernredovisningens delar,
- 5 § om dotterföretag som skall omfattas av koncernredovisningen,

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2004:1177.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:1177.



6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,  
7 § andra stycket om valuta,  
8 § första stycket första meningen om allmänna krav på koncern-  
balansräkningen och koncernresultaträkningen,  
9 § om minoritetsandelar,  
10 § om balansdag,  
12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredo-  
visningen,  
13 § om elimineringar mellan koncernföretag,  
15 § om förändringar i koncernens sammansättning,  
16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
18–23 §§ om hur dotterföretag skall räknas in i koncernredovisningen,  
samt  
25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag skall  
räknas in i koncernredovisningen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången  
för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om bokföringslagen (1999:1078)

*dels* att nuvarande 6 kap. 10 och 11 §§ skall betecknas 6 kap. 11 och 12 §§,

*dels* att 1 kap. 2 §, 2 kap. 2 §, 4 kap. 1 och 3 §§, 5 kap. 1, 2 och 4 §§, 6 kap. 1, 3 och 4 §§ och 7 kap. 6 § skall ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmast före nuvarande 6 kap. 10 och 11 §§ skall sättas närmast före 6 kap. 11 § respektive 12 §,

*dels* att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 1 kap. 4 § och 6 kap. 10 § samt närmast före 1 kap. 4 § och 6 kap. 10 § nya rubriker, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **2 §**

I denna lag betyder

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

2. bokslutsföretag: företag som tillhör någon eller några av följande kategorier

a) aktiebolag,

b) ekonomiska föreningar,

c) handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,

d) företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

e) stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag,

f) företag som är moderföretag i en koncern,

g) företag i vilka den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till mer än ett belopp motsvarande tjugo prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av räkenskapsåret.

3. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet

2. verksamhet: näringsverksamhet eller annan verksamhet som omfattas av bokföringsskyldighet

enligt denna lag,

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

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

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

7. affärshändelser: alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företags 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,

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

9. 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), *samt*

– 6 kap. 11 § (specifikation av balansräkningspost).

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

c) sådana uppgifter i övrigt som

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 företags 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.

*Trots bestämmelsen i första stycket 2 g skall en bokföringsskyldig fysisk person inte anses som bokslutsföretag om han eller hon med stöd av 4 kap. 4 § andra stycket har olika bokföringar och nettoomsättningen enligt varje enskild bokföring normalt inte uppgår till mer än tjugo prisbasbelopp.*

är av betydelse för att det skall gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

### **Språk**

#### *4 §*

*Räkenskapsinformation som företaget självt upprättar enligt denna lag skall avfattas på svenska, danska, norska eller engelska.*

*Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag, trots bestämmelserna i första stycket, upprättar räkenskapsinformationen på annat språk. Ett företag som har fått ett sådant tillstånd skall dock, om en myndighet begär det, på egen bekostnad översätta räkenskapsinformationen till något av de språk som anges i första stycket.*

*Tillstånd enligt andra stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.*

*Av 2 kap. 5 §, 7 kap. 7 § och 9 kap. 1 § årsredovisningslagen (1995:1554) följer att en årsredovisning, en koncernredovisning och en delårsrapport alltid skall avfattas på svenska.*

## 2 kap.

### 2 §<sup>1</sup>

Följande juridiska personer är bokföringsskyldiga i den utsträckning som anges i andra–fjärde styckena:

1. ideella föreningar,
2. registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund,
3. samfällighetsföreningar enligt 17 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,
4. viltvårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (2000:592) om viltvårdsområden,
5. fiskevårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (1981:533) om fiskevårdsområden.

Juridiska personer som anges i första stycket är bokföringsskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger *ett gränsbelopp som motsvarar trettio prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.*

Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för den juridiska personens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller

2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt andra stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste räkenskapsåren har varit lägre än det angivna gränsbeloppet.

Om den juridiska personen bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern, är den bokföringsskyldig även om förutsättningarna enligt andra stycket inte är uppfyllda.

Juridiska personer som anges i första stycket är bokföringsskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger *en och en halv miljon kronor.* Bokföringsskyldigheten inträder

## 4 kap.

### 1 §

Ett företag skall

1. löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1–5 §§,

2. se till att det finns verifikationer enligt 5 kap. 6–9 §§ för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 5 kap. 11 §,

3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2.

*Ett bokslutsföretag skall dessutom*

3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2,

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2000:598.

1. upprätta en balansräkning enligt 3 §, och

2. avsluta den löpande bokföringen enligt bestämmelserna i 6 kap.

4. upprätta en balansräkning enligt 3 §, och

5. avsluta den löpande bokföringen enligt bestämmelserna i 6 kap.

### 3 §

*Bokslutsföretag skall utan dröjsmål upprätta en balansräkning, när bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras.*

Vid upprättandet av *balansräkningen* gäller 6 kap. 4 § andra stycket i tillämpliga delar.

När bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras, *skall företaget utan dröjsmål upprätta en öppningsbalansräkning.*

Vid upprättandet av *öppningsbalansräkningen* gäller 6 kap. 4 § andra stycket *eller, om företaget är ett sådant företag som avses i 6 kap. 3 § andra stycket andra meningen, 6 kap. 10 §* i tillämpliga delar.

## 5 kap.

### 1 §

Affärshändelserna skall bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

*En affärshändelse som avser mottagandet av en gåva behöver inte bokföras, under förutsättning att*

1. *gåvans marknadsvärde är svårbestämbart men kan antas vara lågt, och*

2. *det är förenligt med god redovisningssed.*

### 2 §

Kontanta in- och utbetalningar skall bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser skall bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed.

*Andra företag än bokslutsföretag får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker, under förutsättning att detta är förenligt med god redovisningssed.* Vid räkenskapsårets utgång skall dock samtliga då obetalda fordringar och skulder

*Ett företag vars årliga intäkter normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 6 kap 1 § får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkenskapsårets utgång skall dock*

bokföras.

Vad som sägs i tredje stycket gäller också *bokslutsföretag*, om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp.

samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

Vad som sägs i tredje stycket gäller också *andra företag*, om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp.

#### 4 §

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar och skulder specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick.

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick.

### 6 kap.

#### 1 §

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier skall för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,
4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

#### 6. bokslutsföretag i vilka

a) antalet anställda i verksamheten under de senaste två räkenskapsåren i medeltal har uppgått till mer än tio, eller

b) nettovärdet av tillgångarna i verksamheten enligt en balansräkning för räkenskapsåret uppgår till mer än 24 miljoner kronor,

#### 6. 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 intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern om

a) antalet anställda hos koncernföretagen under de senaste två räkenskapsåren i medeltal har uppgått till mer än tio, eller

b) nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt balansräkningarna för koncernföretagens senaste räkenskapsår, på moderföretagets balansdag uppgår till mer än 24 miljoner kronor.

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken 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 intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 7 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.

### 3 §

Andra bokslutsföretag än sådana som avses i 1 § skall, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut enligt 4 §.

Andra företag än sådana som avses i 1 § skall, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut.

Årsbokslutet skall upprättas enligt 4–9 §§. Företag i vilket de årliga intäkterna normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 1 § får upprätta årsbokslutet i förenklad form enligt 10 §.

### 4 §

Ett årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning.

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

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. 5 § om språk och form,

2 kap. 6 § om valuta,

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,

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.

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,

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.

### ***Förenklat årsbokslut***

10 §

*Ett förenklat årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en*

*balansräkning. Det skall upprättas enligt god redovisningssed och i vanlig läsbar form.*

*I fråga om undertecknande av årsbokslutet gäller 2 kap. 7 § årsredovisningslagen (1995:1554) i tillämpliga delar.*

## **7 kap.**

### **6 §**

Ett företag 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 företaget 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.

Ett företag 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 företaget har tagit emot från någon annan *och är av det slag som företaget normalt bevarar på maskinläsbart medium*, får det maskinläsbara mediet dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

## 2.11 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Härigenom föreskrivs i fråga om revisionslagen (1999:1079) dels att 13 och 14 §§ skall upphöra att gälla, dels att 12, 15, 16 och 25 §§ skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 12 §

En revisor skall ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i

1. ett handelsbolag som en eller flera juridiska personer är delägare i, och

2. ett hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

*I företag som avses i 6 kap. 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen (1999:1078) skall minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

#### 15 §<sup>1</sup>

För ett företag som omfattas av bestämmelserna i 13 eller 14 § får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer besluta att företaget i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

För ett företag som omfattas av 12 § tredje stycket får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer besluta att företaget i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

#### 16 §

För ett företag som inte omfattas av bestämmelserna i 12 § andra stycket, 13 eller 14 § får länsstyrelsen, om särskilda omständigheter kräver det, besluta att minst en revisor skall vara auktoriserad eller godkänd.

För ett företag som inte omfattas av bestämmelserna i 12 § tredje stycket får länsstyrelsen, om särskilda omständigheter kräver det, besluta att minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:888.

## 25 §

Efter anmälan skall länsstyrelsen utse revisor,

1. när någon revisor inte är utsedd,
2. när auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12 § andra stycket eller 13–16 §§,
2. när auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12 § andra *eller tredje* stycket eller 15 § *eller* 16 §,
3. när revisorn är obehörig enligt 10, 11 eller 17 § och det inte finns någon behörig revisorssuppleant, eller
4. när beslut av företaget om antalet revisorer eller om revisorns behörighet har åsidosatts.

Anmälan enligt första stycket kan göras av var och en. Företagsledningen är skyldig att göra anmälan, om inte rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.
  2. Den som har utsetts till revisor i ett företag före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 12 § inte längre ensam kan vara revisor i företaget får ändå kvarstå som revisor till utgången av år 2008.

## 2.12 Förslag till lag om ändring i lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 20 § lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **20 §**

Bestämmelserna om revision och särskild granskning i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller också för kooperativa hyresrättsföreningar. *Förutom i de fall som avses i 8 kap. 6 § den lagen är kooperativa hyresrättsföreningar dock inte skyldiga att utse auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen.*

Bestämmelserna om revision och särskild granskning i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller också för kooperativa hyresrättsföreningar.

---

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

2. Den som har utsetts till revisor i en kooperativ hyresrättsförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

## 2.13 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 13 och 14 §§ aktiebolagslagen (2005:551) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **9 kap.**

#### **13 §**

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

*1. tillgångarnas nettovärde enligt fastställda balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsbelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde vid utgången av respektive räkenskapsår,*

*2. antalet anställda hos bolaget under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200, eller*

*3. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.*

*1. bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

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

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

*c) bolagets redovisade intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor, eller*

*2. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.*

#### **14 §**

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag i en koncern, om

*1. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt fastställda koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger det gränsbelopp som anges i 13 § 1,*

*2. antalet anställda vid koncernföretagen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200, eller*

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag 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. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25*

3. moderbolaget inte upprättar någon koncernredovisning och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt fastställda balansräkningar för koncernföretagens två senaste räkenskapsår, på moderbolagets balansdag överstiger det gränsbelopp som anges i 12 § 1.

miljoner kronor,

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

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

---

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

2. Den som har utsetts till revisor i ett aktiebolag före ikraftträdandet och som enligt 9 kap. 13 eller 14 § inte längre ensam kan vara revisor i bolaget får ändå kvarstå som revisor under den resterande mandatperioden.

### 3 Ärendet och dess beredning

I november 2004 remitterade Justitiedepartementet en promemoria med förslag till förenklingar i framförallt bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554), Förenklade redovisningsregler, m.m. (dnr Ju2004/10672/L1). I promemorian föreslogs också nya regler om när ett företag skall utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, när en revisor skall registreras i ett företagsregister, vilka uppgifter som skall registreras i handelsregistret och vilka språk som skall kunna användas i bokföringen. Därtill innehöll promemorian förslag till ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229).

En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Ju2004/10672/L1).

I september 2005 remitterade Finansdepartementet en promemoria med förslag på följdändringar med anledning av Justitiedepartementets promemoria (dnr Fi2005/4324). I promemorian föreslogs ändringar i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersföretag och i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 4*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 5*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. Remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (dnr Fi 2005/4324).

I denna lagrådsremiss tar regeringen upp flertalet av de frågor som har behandlats i promemoriorna.

Promemorians förslag till ändringar i inkomstskattelagen har beretts vidare inom Finansdepartementet. Regeringen kommer inom kort att ta ställning till vilka ändringar i skattelagstiftningen som är nödvändiga med anledning av de förslag som lämnas i denna lagrådsremiss.

## 4 Bakgrund

### 4.1 Allmänt om redovisning och revision

Ett företag har vanligen flera olika intressenter, ägare, anställda, myndigheter m.fl., som kan ha ett behov av att kunna följa och kontrollera hur verksamheten i företaget utvecklas. Detta behov tillgodoses bl.a. genom regler om löpande bokföring, årsbokslut, årsredovisning, koncernredovisning, delårsrapport och revision.

Regelverket utgår från att ett företag normalt löpande skall bokföra alla affärshändelser i verksamheten. Bestämmelser om löpande bokföring finns i bokföringslagen (1999:1078). Bestämmelserna syftar till att tillgodose de behov som det bokföringsskyldiga företagens borgenärer, ägare, medlemmar och anställda samt det allmänna kan ha av att företagets förhållanden följs upp (jfr prop. 1998/99:130 s. 196 f.). De är inriktade på att åstadkomma en bokföring som präglas av *fullständighet*, *samband*, *åtkomst* och *bevarande*. Kravet på att räkenskapsinformationen skall vara *fullständig* innebär att det skall finnas en verifikation för varje affärs-



händelse och att alla verifikationer skall bokföras. Med begreppet *samband* avses att bokföringen skall säkerställa kopplingarna mellan olika länkar i bokföringssystemet. Det innebär t.ex. att senare sammanställningar av affärshändelserna, såsom bokslutet, skall kunna härledas till de enskilda affärshändelserna. Kravet på *åtkomlighet* innebär att räkenskapsinformationen skall förvaras i ordnat skick och på betryggande sätt. Därutöver skall räkenskapsinformationen *bevaras* på ett säkert och beständigt sätt.

Den räkenskapsinformation som ingår i den löpande bokföringen sammanställs i årsbokslut och årsredovisningar samt, i vissa fall, koncernredovisningar och delårsrapporter. Ett årsbokslut – som inte är någon offentlig handling – sammanfattar de affärshändelser som har ägt rum under året. Bestämmelser om årsbokslut finns i bokföringslagen. Också årsredovisningar, koncernredovisningar och delårsrapporter utgör sammanfattningar av den verksamhet som har förevarit under en viss period. Deras syfte är framförallt att ge information till företagets externa intressenter. Det finns därför särskilda bestämmelser om att handlingar av dessa slag skall offentliggöras (jfr prop. 1995/96:10 s. 158 f.). Bestämmelser om vad dessa handlingar skall innehålla och hur de skall offentliggöras finns i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, eller, såvitt gäller finansiella företag, i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, ÅRKL, och lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, ÅRFL.

Företagets bokföring, årsredovisning, koncernredovisning samt företagsledningens förvaltning skall normalt granskas av en revisor (se t.ex. 9 kap. aktiebolagslagen [2005:551], 8 kap. lagen [1987:667] om ekonomiska föreningar och revisionslagen [1999:1079]). I vissa fall skall revisorn vara godkänd eller auktoriserad ("kvalificerad revisor"). Genom revisionen åstadkoms en sakkunnig och oberoende granskning av företaget och dess redovisning. Detta är till nytta för såväl företagets ledning som dess intressenter (jfr prop. 2000/01:146 s. 31).

Grundtanken i den svenska redovisningslagstiftningen är att alla företag så långt möjligt skall tillämpa samma redovisningsprinciper. Det brukar dock anses att bestämmelserna om redovisning och revision inte kan utformas på ett och samma sätt för alla företag. De måste anpassas till de särskilda omständigheter som gäller för olika slag av företag. I enskilt bedriven verksamhet och i annan verksamhet som bedrivs under personligt ansvar kan det finnas anledning att ställa upp mindre stränga krav på redovisning. Antalet intressenter är vanligen begränsat och ansvaret för företagets skulder vilar sist och slutligen på företagets ägare. Även när det gäller verksamhet som bedrivs av juridiska personer anses det i vissa fall kunna accepteras att kraven på redovisning sätts förhållandevis lågt eller t.o.m. att redovisning överhuvudtaget inte förekommer. Som exempel kan nämnas föreningar som inte bedriver någon verksamhet av betydelse. När det gäller vissa andra slag av juridiska personer, såsom aktiebolag och finansiella institut, har det å andra sidan ansetts att det generellt bör ställas höga krav på redovisning och revision. Det beror på att verksamhet som bedrivs i sådana juridiska former typiskt sett är mer riskfylld eller av andra skäl ställer högre krav på kontroll och insyn. Omfattningen av den bedrivna verksamheten är också ett skäl till att kraven på redovisning och revision har lagts på olika nivåer. I företag

med ett stort antal intressenter, såsom börsnoterade företag, kan behovet av vederhäftig information vara särskilt stort.

Den nuvarande lagstiftningen på redovisnings- och revisionsområdet tar därför i viss utsträckning hänsyn till de skillnader som finns mellan olika enskilda näringsidkare och juridiska personer. Reglerna är ofta utformade så att olika skyldigheter om redovisning och revision inträder först om verksamheten bedrivs i en viss typ av juridisk person eller är av viss omfattning, t.ex. så att nettotillgångarnas värde eller antalet anställda överstiger en viss i lagen angiven nivå. Det är detta slag av avgränsningar som i det följande betecknas som ”gränsvärden”.

Det hävdas ibland att det nuvarande regelverket på redovisnings- och revisionsområdet är svårt att överblicka och att reglerna i vissa fall är onödigt komplicerade. Just användandet av olika gränsvärden kan ha bidragit till detta. Regeringen framhöll vid tillkomsten av 1999 års bokföringslag behovet av en samlad översyn av förekommande gränsvärden i bokförings- och årsredovisningslagarna (se prop. 1998/99:130 s. 311). Under senare tid har också påpekats att lagstiftarens strävan efter enhetliga regler har lett till ökad, och ibland onödig, komplexitet i reglerna för de mindre företagen. Nya, komplexa regler, ursprungligen avsedda för börsföretagen, har trängt in i reglerna för de mindre företagen. Dessa förhållanden accentuerar behovet av väl genomtänkta gränsvärden.

I denna lagrådsremiss lämnas förslag till hur regelverket kan förenklas och göras mer överskådligt.

## 4.2 Särskilt om finansiella företag

Som redan har framhållits är grundtanken i den svenska redovisningslagstiftningen att alla företag så långt möjligt skall tillämpa samma redovisningsprinciper. Redan i dag finns dock särskilda redovisningsregler för finansiella företag.

Banker, kreditmarknadsföretag, institut för elektroniska pengar, hypoteksinstitut och värdepappersbolag skall upprätta sin offentliga redovisning enligt ÅRKL, medan försäkringsaktiebolag, ömsesidiga försäkringsbolag samt understödsföreningar skall upprätta sin offentliga redovisning enligt ÅRFL. ÅRKL och ÅRFL innehåller också regler om koncernredovisningen för aktiebolag, ekonomiska föreningar eller handelsbolag med finansiell verksamhetsinriktning (s.k. finansiella holdingföretag). Årsredovisningslagarna för finansiella företag innehåller i betydande utsträckning rena hänvisningar till ÅRL.

Finansiella företag skall även iaktta särskilda av Finansinspektionen utfärdade föreskrifter och allmänna råd. Det sammantagna regelverket avviker i flera hänseenden från reglerna om icke-finansiella företags offentliga redovisning. Skillnaderna är särskilt påtagliga i fråga om uppställningsformerna för balans- och resultaträkningar. Vidare skiljer sig värderings- och klassificeringsreglerna åt och kraven på tilläggsupplysningar om företagens förhållanden är mer omfattande för finansiella företag än för icke-finansiella. Gränsvärden avseende redovisning och revision som rör finansiella företag förekommer mycket sällan.

## 5 Allmänna utgångspunkter

**Regeringens bedömning:** Gränsvärdena i redovisnings- och revisionslagstiftningen bör samordnas. Nivån på gränsvärdena bör sättas så att små- och medelstora företag i större utsträckning undantas från betungande regler. Beloppsvärden bör uttryckas i fasta penningvärden i stället för i prisbasbelopp. Reglerna om löpande bokföring och bokslut bör förenklas där det är möjligt.

**Bedömningen i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** Det stora flertalet remissinstanser har instämt i eller inte haft något att invända mot bedömningen. Några remissinstanser, bl.a. *Företagarna*, vill att ytterligare förenklingar genomförs.

### Skälen för regeringens bedömning

#### *Gränsvärdena*

Utvecklingen på redovisnings- och revisionsområdet har under de senaste tio åren gått mycket fort. Den svenska lagstiftningen har skrivits om och anpassats till EG-rätten. Internationella redovisningsstandarder, främst International Accounting Standards (IAS) och, senare, International Financial Reporting Standards (IFRS), har fått allt större inflytande och är, som en följd av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, fr.o.m. år 2005 tvingande rätt för noterade svenska företag. Även andra företag har fått en större möjlighet att använda sig av internationellt utvecklade redovisningsregler. Bokföringsnämnden har lagt ned ett omfattande arbete på att anpassa de internationella redovisningsreglerna, ursprungligen avsedda för börsföretagen, för övriga företags behov. Sammantaget har detta inneburit en utveckling mot mera omfattande och mera komplicerade regler, i synnerhet på redovisningsområdet.

Denna utveckling är inte utan problem. Bokföringsnämnden har i sitt budgetunderlag för åren 2005–2007 konstaterat att framväxten av internationella redovisningsregler för de noterade företagen har inneburit att reglerna för de små företagen har blivit för omfattande och komplicerade. Nämnden anser att redovisningsreglerna i alltför stor utsträckning tillåter att företagen väljer mellan olika redovisningsprinciper och att detta leder till svårigheter för dem som skall tillämpa reglerna. Enligt Bokföringsnämnden finns det mycket som talar för att problemen kan lösas endast genom en ny inriktning på arbetet med normgivning för icke noterade företag. Nämnden har därför fattat ett principbeslut om att ge ut särskilda regelverk för företag i fyra olika kategorier. Den första kategorin skall omfatta enskilda näringsidkare och handelsbolag med en omsättning som understiger ett visst gränsvärde. Den andra kategorin skall främst omfatta aktiebolag och ekonomiska föreningar som ligger under ett visst gränsvärde samt de enskilda näringsidkare och handelsbolag som inte kan eller vill höra till den första kategorin. Den tredje kategorin skall

gälla större företag, dock inte sådana som tillämpar IAS/IFRS. Den fjärde kategorin, slutligen, skall omfatta de företag som tillämpar IAS/IFRS, i första hand de noterade företagen. Ett företags organisationsform eller storlek skall, enligt nämndens principbeslut, avgöra vilket av regelverken som företaget skall få tillämpa. Företaget skall kunna välja att tillämpa ett mera avancerat regelverk än det som företaget genom sin organisationsform eller storlek primärt tillhör men i så fall skall det tillämpa alla de regler som gäller för den kategorin. Vidare skall samtliga företag inom en koncern tillhöra samma kategori och alltså tillämpa samma redovisningsregler.

Bokföringsnämndens problembeskrivning synes enligt vår bedömning vara riktig. Hittills har svensk redovisnings- och revisionslagstiftning präglats av en strävan efter enhetliga regler. Denna strävan har emellertid inte alltid gått att förena med lagstiftarens strävan att ge svenska företag möjlighet att tillämpa internationellt vedertagna normer, i vart fall inte om man samtidigt vill förenkla för mindre företag. Mot bakgrund av vad Bokföringsnämnden har uttalat framstår det som nödvändigt att i högre grad än i dag göra avkall på strävan efter enhetliga redovisningsregler och avstå från att anpassa redovisningsreglerna för de mindre företagen till de regler som skall gälla för de större företagen. En regelstruktur av det slag som nämnden förfäktar får antas på det stora hela ge bättre förutsättningar för ändamålsenliga redovisningsregler.

Den kategoriindelning som Bokföringsnämnden arbetar med förutsätter användandet av olika slag av gränsvärden.

I bokföringslagen finns det flera gränsvärden som har betydelse för när ett företag är bokföringsskyldigt eller skyldigt att upprätta ett årsbokslut eller en årsredovisning. Gränsvärdena har också betydelse för i vilken utsträckning ett företag har rätt att tillämpa förenklade regler i den löpande bokföringen. Gränsvärdena i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, är bl.a. bestämmande för i vad mån ett företag är skyldigt att lämna särskilda slag av tilläggsupplysningar i sin årsredovisning eller upprätta finansieringsanalys, koncernredovisning och delårsrapport. De kan också ha betydelse för om ett företag är skyldigt att offentliggöra sin årsredovisning på visst sätt.

Också bestämmelserna om revision och bestämmelserna om vilken slags revisor ett företag skall ha innehåller olika gränsvärden. Sådana gränsvärden finns i bl.a. aktiebolagslagen (2005:551), lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, stiftelselagen (1994:1220) och revisionslagen (1999:1079).

Det finns enligt vår mening all anledning att även i framtiden använda gränsvärden i lagstiftningen om redovisning och revision. De nuvarande gränsvärdena synes emellertid i vissa avseenden ha fått en mindre lämplig utformning, bl.a. så att de brister i överskådlighet och konsekvens. De bör därför ändras. En sådan ändring är också nödvändig om man vill åstadkomma en anpassning till den regelstruktur som Bokföringsnämnden nu arbetar med. Inriktningen på arbetet bör vara att reglerna i framtiden skall bli enklare att tillämpa, framför allt för mindre och medelstora företag.

Vid utformningen av nya gränsvärden måste också beaktas att svenska företag i allt större utsträckning konkurrerar eller samverkar med andra europeiska företag. Det talar för att de redovisningsregler som svenska

företag har att tillämpa i sina grunddrag bör överensstämma med de regler som tillämpas i andra europeiska länder. De gränsvärden som har tagits in i den svenska lagstiftningen är utformade på ett annat sätt än motsvarande gränsvärden i EG:s direktiv på redovisningsområdet. Det finns skäl att i detta sammanhang överväga om beloppsgränserna bör justeras till de nivåer som mera allmänt gäller inom EU och ges samma utformning som motsvarande regler har i andra europeiska länder. En utgångspunkt i sammanhanget bör vara att företagens administrativa börda minskas så långt detta är möjligt utan att andra viktiga intressen eftersätts. Vi återkommer i följande avsnitt med konkreta förslag i dessa avseenden.

På flera ställen i redovisnings- och revisionslagstiftningen uttrycks penningbelopp i prisbasbelopp. Så måste t.ex. ett företag upprätta en finansieringsanalys och en delårsrapport om företagets tillgångar enligt balansräkningen överskrider 1 000 prisbasbelopp. Hänvisningen till prisbasbelopp har den fördelen att lagändringar inte behöver göras löpande till följd av penningvärdeförändringar. En uppenbar nackdel är emellertid att den som skall tillämpa lagen inte omedelbart kan utläsa gränsvärdets faktiska nivå. Vi förordar därför att gränsvärden som avser penningbelopp i framtiden uttrycks i fasta penningvärden i stället för i prisbasbelopp.

### *Andra förändringar*

Om några mera påtagliga förenklingar skall kunna åstadkommas för de små och medelstora företagen, är det inte tillräckligt med en ändring av gränsvärdenas nivåer och utformning. Också det materiella innehållet i lagreglerna måste uppmärksammas. Så finns det t.ex. anledning att se över reglerna om hur den löpande bokföringen skall gå till liksom de krav som lagen ställer på precision och detaljnivå i företagets årsbokslut. I några fall kan det ifrågasättas om inte vissa i dag tvingande regler kan tas bort, t.ex. skyldigheten för vissa företag att registrera sig i handelsregistret. Vi återkommer till den sistnämnda frågan i avsnitt 16.

Några remissinstanser anser att ytterligare förenklingar utöver de som har föreslagits i promemorian bör genomföras. Efter att ha utvärderat de ändringar som nu föreslås avser vi att överväga om ytterligare förenklingar kan genomföras i redovisningslagstiftningen. En sådan utvärdering bör anstå till dess att Bokföringsnämnden har kommit längre i sitt förenklingsarbete. Regelförenklingsarbetet kommer alltså att fortsätta.

## 6 Bokföringsskyldighet

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna om vem som är bokföringsskyldig behålls i huvudsak oförändrade.

Ideella föreningar, registrerade trossamfund, samfällighetsföreningar samt vilt- och fiskevårdsområdesföreningar skall, liksom hittills, alltid vara bokföringsskyldiga, om värdet av föreningens eller samfundets tillgångar överstiger ett visst gränsvärde. Detta gränsvärde höjs till 1,5 miljoner kronor.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian har även föreslagits att bl.a. ideella föreningar och stiftelser som är bokföringsskyldiga enbart därför att de bedriver näringsverksamhet skall ha rätt att begränsa bokföringen till näringsverksamheten.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot promemorians förslag. *Rikspolisstyrelsen* har dock framhållit att den förändrade bokföringsskyldigheten för bl.a. ideella föreningar kan innebära en ökad risk för penningtvätt och finansiering av terrorism. *Bokföringsnämnden*, *Skatteverket*, *Statistiska centralbyrån*, *Revisorsnämnden* och *Företagsekonomiska institutionen vid Lunds universitet* har uttryckt tveksamhet eller avstyrkt att bokföringsskyldigheten för ideella föreningar m.fl. ändras på det sätt som har föreslagits i promemorian. *Lantbrukarnas Riksförbund* har förordat att bokföringsskyldigheten knyts till skattskyldigheten. Några remissinstanser såsom *Svenska Revisorsamfundet SRS* har ansett att bokföringsskyldigheten för små ideella föreningar m.fl. bör slopas.

**Bakgrund:** En juridisk person är som huvudregel alltid bokföringsskyldig. Vissa juridiska personer (ideella föreningar, registrerade trosamfund, samfällighetsföreningar samt vilt- och fiskevårdsområdesföreningar) är dock bokföringsskyldiga endast om de uppfyller några i lagen särskilt angivna kriterier (se 2 kap. 2 § bokföringslagen). Juridiska personer av dessa slag är sålunda alltid bokföringsskyldiga om de bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern. De är dessutom bokföringsskyldiga om värdet av deras tillgångar överstiger 30 prisbasbelopp (f.n. ca 1,2 miljoner kronor). Om de är bokföringsskyldiga, omfattas *all* verksamhet av bokföringsskyldigheten, alltså även sådan verksamhet som inte utgör näringsverksamhet. Liknande regler gäller enligt 2 kap. 3 § bokföringslagen för vissa stiftelser. En skillnad är dock att stiftelser alltid är bokföringsskyldiga så snart värdet av tillgångarna överstiger tio prisbasbelopp (ca 400 000 kronor).

## Skälen för regeringens förslag

### *Synpunkter på nuvarande regler*

Det ifrågasätts ibland om bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen bör omfatta alla dem som den omfattar i dag. Det gäller i synnerhet i fråga om ideella föreningar och liknande associationer som inte bedriver någon omfattande verksamhet men som är bokföringsskyldiga därför att värdet på deras tillgångar överstiger de i lagen angivna gränsvärdena eller därför att de bedriver någon form av näringsverksamhet.

### *Bokföringsskyldighet på grund av bedriven näringsverksamhet*

Som ovan har konstaterats är bl.a. ideella föreningar alltid bokföringsskyldiga om de bedriver någon form av näringsverksamhet. Bokföringsskyldigheten omfattar då all den verksamhet föreningen bedriver, alltså även den som inte utgör näringsverksamhet. Det är vanligt att idrottsföreningar till någon mindre del finansierar idrottsverksamheten genom att någon eller några gånger per år anordna marknader eller lotteriför-

säljningar. Sådan kompletterande verksamhet torde ofta vara att bedöma som näringsverksamhet i bokföringslagens mening. Det beror på att begreppet näringsverksamhet i bokföringslagen är relativt vidsträckt och rymmer ett flertal verksamheter med ekonomiskt inslag (se Bokföringsnämndens rapport *Ideella föreningar och bokföringsskyldigheten* – en rapport om begreppet näringsverksamhet, m.m.). Detta får till följd att även ganska små idrottsföreningar kan bli bokföringsskyldiga. Bokföringsskyldigheten kommer i så fall att gälla för såväl näringsverksamheten som den ”normala” verksamheten. Motsvarande torde gälla för ett stort antal andra föreningar inom den ideella sektorn, t.ex. politiska partier, scout- och hembygdsföreningar, liksom för många registrerade trossamfund, stiftelser och liknande juridiska personer. Detta kan i vissa fall – särskilt när den kompletterande verksamheten är av liten omfattning – upplevas som onödigt betungande.

I promemorian övervägdes som ett alternativ att helt och hållet undanta små ideella föreningar från bokföringsskyldighet. Denna lösning avfärdades emellertid då den inte skulle leda till några egentliga lättnader för de föreningar som är uppgiftsskyldiga gentemot Skatteverket och då den skulle kunna försämra förutsättningarna för en effektiv skattetillsyn. Inte heller vi anser att denna lösning är lämplig. Frågan är då om det finns något annat alternativ. *Lantbrukarnas Riksförbund* har föreslagit att bokföringsskyldigheten för små ideella föreningar kopplas till skattskyldigheten. Ideella föreningar är nämligen ofta befriade från skattskyldighet och då föreligger inte samma behov av en bokföring upprättad enligt bokföringslagen. Det är dock först efter räkenskapsårets utgång som Skatteverket kan fastställa om villkoren för inskränkt skattskyldighet är uppfyllda eller inte. Ett sådant beslut fattas i samband med att Skatteverket beslutar om taxering med anledning av den inlämnade deklARATIONEN. En ideell förening skulle alltså inte förrän i efterhand känna till om föreningen var bokföringsskyldig eller inte. Vi anser inte att en sådan lösning är lämplig.

I promemorian föreslogs att bokföringsskyldigheten skall inträda enligt samma kriterier som i dag men att dess omfattning skall begränsas till näringsverksamheten. På så sätt skulle antalet transaktioner som måste bokföras begränsas och bokföringsarbetet bli mindre betungande. Såsom har uppmärksamats av bl.a. *Skatteverket* och *Bokföringsnämnden*, är emellertid inte heller den lösningen oproblematiske. I en ideell förening med en endast marginell näringsverksamhet måste föreningens styrelse även med denna lösning sätta sig in i bokföringslagens bestämmelser. Lösningen leder också till att likartade transaktioner kan behandlas olika i bokföringshänseende, beroende på om transaktionen är hänförlig till näringsverksamheten eller inte. Även om ideella föreningar regelmässigt har en bokföring kan styrelsen välja att tillämpa förenklade administrativa rutiner för den del av verksamheten som inte omfattas av bokföringslagens bestämmelser om bokföringsskyldighet. Det finns därmed en risk för att bokföringen inte ger en fullständig överblick över den ideella föreningens samlade ekonomi, vilket kan minska möjligheterna att i efterhand kontrollera föreningens förhållanden genom bokföringen. Också de gränsdragningssvårigheter som kan uppkomma talar mot promemorians förslag. Det gäller t.ex. om en viss kostnad eller intäkt hör till näringsverksamheten eller inte. Skatteverkets möjligheter att

genomföra skattekontroller skulle därmed försämrats eller till och med förhindras.

Vid en samlad bedömning och i ljuset av vad som framförts av flera remissinstanser bedömer vi därför att den lösning som har föreslagits i promemorian inte heller är lämplig. Ideella föreningar m.fl. som är bokföringsskyldiga *enbart* på grund av att de bedriver näringsverksamhet bör sålunda även fortsättningsvis vara bokföringsskyldiga för all den verksamhet som bedrivs.

Vi gör samma bedömning när det gäller andra juridiska personer som i dag är bokföringsskyldiga i samma omfattning som ideella föreningar, främst registrerade trossamfund och samfällighetsföreningar (se 2 kap. 2 § bokföringslagen) samt stiftelser (se 2 kap. 3 §).

### *Bokföringsskyldighet på grund av tillgångarnas värde*

Om värdet av tillgångarna i en ideell förening överstiger 30 prisbasbelopp (f.n. ca 1,2 miljoner kronor), är den alltid bokföringsskyldig, även om den inte bedriver någon näringsverksamhet. Detsamma gäller registrerade trossamfund, samfällighetsföreningar samt viltvårds- och fiskevårdsområdesföreningar. En liknande regel gäller för stiftelser; för dessa är emellertid gränsvärdet tio prisbasbelopp (f.n. ca 400 000 kronor).

Såsom bestämmelserna är utformade medför de att åtskilliga föreningar med okomplicerad ekonomi blir bokföringsskyldiga. Det gränsvärde där bokföringsskyldighet inträder för ideella föreningar och liknande juridiska personer bör därför sättas något högre än i dag. Ovan har konstaterats att övervägande skäl talar för att ange gränsvärden som avser penningbelopp i fasta penningvärden i stället för i prisbasbelopp. Det nuvarande gränsvärdet om 30 prisbasbelopp för ideella föreningar m.fl. bör därför ersättas av ett gränsvärde i kronor som ligger något ovanför det nuvarande gränsvärdet. Nivån bör lämpligen läggas på 1,5 miljoner kronor.

Stiftelser är i dag bokföringsskyldiga redan om värdet av stiftelsens förmögenhet uppgår till tio prisbasbelopp. De särskilda reglerna om bokföringsskyldighet för stiftelser skall ses mot bakgrund av det regelverk som i övrigt gäller för stiftelser, t.ex. i fråga om tillsyn. Inom Regeringskansliet har inletts en översyn av vissa frågor kring stiftelselagen. Översynen omfattar frågor om bl.a. tillsyn, registrering och insamlingsverksamhet. Uppdraget – som har lämnats till en sakkunnig person knuten till justitiedepartementet – skall redovisas senast den 31 oktober 2006. Mot den bakgrunden bör det f.n. inte göras några ändringar i bestämmelserna om när en stiftelse är bokföringsskyldig p.g.a. stiftelseförmögenhetens storlek.

## 7 Den löpande bokföringen

### 7.1 Kontantmetoden

<b>Regeringens förslag:</b> Bokföringsskyldiga som inte behöver upprätta en årsredovisning och vars intäkter normalt uppgår till högst 3 miljoner
---



kronor skall kunna vänta med att bokföra affärshändelserna i verksamheten till dess betalning sker. Detsamma skall gälla andra bokförings-skyldiga, under förutsättning att det förekommer endast ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Promemorians förslag anknöt dock till företagets nettoomsättning, inte till dess intäkter.

**Remissinstanserna:** Den övervägande delen av remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget.

*Ekobrottsmyndigheten* har anfört att ett genomförande av promemorians förslag om utökad möjlighet att tillämpa kontantmetoden innebär en risk för att ekonomisk brottslighet kan döljas för myndigheterna eller inte upptäcks i tid. *Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII)* – som har tillstyrkt förslaget – har pekat på att begreppet ”intäkter” bör användas i stället för ”nettoomsättning”. *Skatteverket* har påtalat vikten av att rekvisiten ”ett mindre antal fakturor” och ”avsevärda belopp” preciseras. *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har ansett att det även fortsättningsvis bör ställas upp en bestämmelse om att kontantmetoden endast skall få tillämpas om det är förenligt med god redovisningssed.

**Bakgrund:** Av 5 kap. 2 § bokföringslagen framgår att andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar skall bokföras så snart det kan ske. Vissa företag får dock dröja med att bokföra affärshändelserna till dess betalning sker, i den utsträckning detta är förenligt med god redovisningssed. Vid räkenskapsårets utgång skall samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.

Metoden, som brukar kallas för *kontantmetoden*, får tillämpas av företag som inte är *bokslutsföretag*. Begreppet bokslutsföretag används i bokföringslagen för att avgränsa den grupp av företag som alltid är skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning. Till gruppen bokslutsföretag hör aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra juridiska personer med begränsat ägaransvar för företagets åtaganden. Till gruppen bokslutsföretag hör också företag som omsätter mer än 20 prisbasbelopp (f.n. ca 800 000 kronor) samt moderföretag i koncerner (se 1 kap. 2 § bokföringslagen). Kontantmetoden torde därmed i dag ha störst betydelse för enskilda näringsidkare och ideella föreningar med verksamhet av begränsad omfattning.

Bokföringsnämnden har i en framställan till regeringen begärt att bokföringslagen ändras så att enskilda näringsidkare som inte är skyldiga att upprätta en årsredovisning alltid skall kunna tillämpa kontantmetoden (dnr Ju2003/5588/L1). Framställan hänger samman med ett projekt om redovisning i enskild näringsverksamhet som Bokföringsnämnden har bedrivit i samråd med bl.a. Skatteverket. Projektet avser de redovisningsnormer som skall gälla för den kategori av företag som ovan (avsnitt 5) har benämnts ”kategori 1”.

**Skälen för regeringens förslag:** Det är enligt vår mening uppenbart att kontantmetoden innebär en praktisk förenkling för den bokförings-skyldige. Metoden medför i och för sig att bokföringen inte helt avspeglar aktuella förhållanden; redan uppkomna fordringar och skulder

som ännu inte har föranlett betalning syns ju inte i bokföringen. Detta bör dock kunna accepteras när det är fråga om enskilda näringsidkare, särskilt som metoden förutsätter att fordringarna och skulderna bokförs senast i samband med räkenskapsårets slut.

I dag får enskilda näringsidkare med en nettoomsättning som normalt överstiger 20 prisbasbelopp vanligen inte tillämpa kontantmetoden. I promemorian gjordes bedömningen att denna begränsning är alltför snäv. I den delen gör vi följande bedömning.

Liksom i dag bör sådana företag som normalt inte behöver upprätta årsredovisning såsom ideella föreningar, registrerade trossamfund, samfällighetsföreningar, vilt- och fiskevårdsområdesföreningar, enskilda näringsidkare och handelsbolag där samtliga bolagsmän är fysiska personer, kunna använda sig av metoden. Det är dock naturligt att det även i framtiden finns en begränsning så att metoden inte kommer till användning i företag som har mera betydande omfattning och där det kan vara av särskilt stor betydelse att kunna följa förändringar i företagets resultat och ställning närmare över tiden. *Ekobrottsmyndigheten* har anfört att en höjning av gränsvärdet kan medföra att ekonomisk brottslighet döljs eller inte upptäcks i tid. Vi bedömer dock att de risker som Ekobrottsmyndigheten har pekat på är förhållandevis begränsade. Kontantmetoden har hittills inte visat sig medföra några påtagliga nackdelar från ett kontrollperspektiv. Av betydelse är också att den som är bokföringsskyldig alltid skall bokföra kontakta in- och utbetalningar senast nästföljande arbetsdag och att underlag för affärshändelser skall förvaras i ordnat skick och på ett betryggande och överskådligt sätt (se 5 kap. 2 § och 7 kap. 2 § bokföringslagen). Vi delar därför promemorians bedömning att antalet företag som får tillämpa kontantmetoden bör kunna utökas.

En rimlig avvägning synes, såsom konstateras i promemorian, vara att låta alla de nu aktuella fysiska och juridiska personerna tillämpa kontantmetoden, om företagets årliga intäkter normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor och det inte skall upprätta en årsredovisning. På så sätt kommer huvuddelen av dessa företag att ges möjlighet att tillämpa den förenklade bokföringstekniken.

Det är önskvärt att gränsvärdet samordnas med de regler som gäller i fråga om redovisning av mervärdesskatt. Mervärdesskatteutredningen har i betänkandet Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv (SOU 2002:74) lämnat förslag avseende bl.a. nya redovisningsregler på mervärdesskatteområdet. Förslagen kan få betydelse för när kontantmetoden kan användas vid redovisningen av mervärdesskatt. Betänkandet är föremål för beredning inom Finansdepartementet. De förslag som lämnas i denna lagrådsremiss kommer att tas i beaktande vid beredningen av betänkandet.

*Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII)* har tagit upp frågan vilket intäktsbegrepp som skall användas i detta sammanhang. Enligt den nuvarande regeln skall de intäkter som utgör nettoomsättning räknas med vid bedömning av om kontantmetoden får tillämpas. Begreppet nettoomsättning är avsett att ha samma innebörd som i 3 kap. 12 § ÅRL (se prop. 1998/99:130 s. 373). Begreppet omfattar därmed intäkter från försålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet. Det innebär att t.ex. gåvor och medlemsavgifter faller

utanför posten ”nettoomsättning” och alltså inte beaktas vid bedömningen av om kontantmetoden får tillämpas (jfr BFNAR 2002:8). I t.ex. ideella föreningar har ofta intäkter av detta slag mycket större betydelse än intäkter som härrör från försäljning av varor och tjänster. I en del andra organisationer, t.ex. sådana som bedriver fackföreningsverksamhet eller insamlingsverksamhet där intäkterna kan vara mycket betydande, skulle ett bibehållande av anknytningen till företagets nettoomsättning i kombination med den föreslagna höjningen av gränsvärdet leda till att organisationer med betydande in- och utflöde av pengar kan tillämpa kontantmetoden. Detta är enligt vår mening inte rimligt. Vi föreslår därför att möjligheten att tillämpa kontantmetoden begränsas till företag vars *intäkter* normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor.

I dag får kontantmetoden tillämpas även av bokslutsföretag, om det förekommer endast ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp. Denna regel bör bestå. *Skatteverket* har påtalat vikten av att rekvisitet ”ett mindre antal fakturor” preciseras. Enligt vår uppfattning är det dock inte lämpligt att detta sker i lagen. En precisering bör i stället ske genom en utveckling av praxis.

Skatteverkets synpunkt väcker frågan om möjligheten att tillämpa kontantmetoden bör vara kopplad till god redovisningssed. I promemorian har det föreslagits att den nuvarande kopplingen till god redovisningssed skall tas bort. Ett par remissinstanser, däribland *FAR*, har invänt mot detta. En hänvisning till god redovisningssed förutsätter att den som är bokföringsskyldig håller sig informerad om eventuella kompletterande redovisningsnormer. Detta kan leda till visst merarbete och utgör därför, som anförs i promemorian, ett skäl för att ifrågasätta hänvisningen till god redovisningssed. Några kompletterande normer av betydelse i detta sammanhang syns inte heller ha utvecklats. Som föreslås i promemorian bör därför hänvisningen till god redovisningssed tas bort. Ingenting hindrar dock att Bokföringsnämnden lämnar råd och rekommendationer om hur kontantmetoden bör tillämpas och om hur begreppet ”ett mindre antal fakturor” bör tolkas.

## 7.2 Redovisning av gåvor

**Regeringens förslag:** Mottagandet av gåvor skall inte behöva bokföras löpande, om marknadsvärdet på gåvan är svårt att bedöma men kan antas vara lågt och det är förenligt med god redovisningssed att inte bokföra gåvan.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Det stora flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Bokföringsnämnden* och *Institutionen för företagsekonomi vid Lunds universitet* har ansett att lagtexten bör preciseras. *Skatteverket* har avstyrkt förslaget med den utformning som det har fått i promemorian. *Svenska revisorsamfundet SRS* har anfört att bestämmelsen även bör omfatta gåvor i form av tjänster.

**Bakgrund:** Som tidigare har framgått är bokföringslagen tillämplig på ett stort antal ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser. Bland dessa finns ett flertal organisationer som i huvudsak sysslar med att samla in medel från allmänheten i syfte att fullfölja ett välgörande ändamål, t.ex. Röda Korset, Frälsningsarmén/Myrorna och Erikshjälpen. Det är vanligt att sådana organisationer finansierar sin verksamhet bl.a. genom att ta emot gåvor i form av begagnade kläder, möbler m.m., vilka sedan genom försäljning omvandlas till pengar. Det förekommer också att insamlade gåvor skänks vidare till mottagare i andra länder.

Av 4 kap. 1 § bokföringslagen framgår att alla affärshändelser skall bokföras löpande. Med affärshändelse avses alla förändringar i storleken och sammansättningen av ett företags förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden (se 1 kap. 2 § bokföringslagen). Det står klart att gåvor och bidrag omfattas av definitionen av affärshändelse. Det innebär att gåvor och liknande bidrag alltid måste bokföras i samband med mottagandet av gåvan. Gåvorna eller bidragen bör intäcksredovisas av mottagaren och tas upp som tillgång till sitt verkliga värde.

Detta synsätt återspeglas i ett allmänt råd från Bokföringsnämnden om redovisning av gåvor i ideella föreningar och registrerade trossamfund (BFNAR 2002:10). Av uttalandet följer att gåvor skall tas upp som intäkt och redovisas som tillgång i balansräkningen till sitt verkliga värde. Säljs gåvan vidare, skall försäljningsintäkten tas upp som intäkt och tillgångens bokförda värde tas bort från balansräkningen och kostnadsföras. Om gåvan skänks vidare skall en kostnad motsvarande tillgångens bokförda värde tas upp i resultaträkningen. Uttalandet är tillämpligt när en ideell förening eller ett registrerat trossamfund avslutar den löpande bokföringen. Frågor om löpande bokföring behandlas däremot inte i uttalandet.

Frivilligorganisationernas Insamlingsråd har i en framställan till Justitiedepartementet (Ju2003/3170/L1) uttalat att en tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd kan leda till att gåvor måste redovisas två gånger, dels när de tas emot, dels när det som har erhållits i gåva säljs eller skänks vidare. Insamlingsrådet har hävdade att en bokföring som utförs enligt Bokföringsnämndens allmänna råd leder till ett så omfattande administrativt merarbete att det kan påverka viljan att engagera sig i bistånds- och liknande arbete. Insamlingsrådet har också påpekat att det saknas en aktiv marknad för begagnade kläder, möbler och liknande, vilket gör det svårt att uppskatta det verkliga värdet på gåvan innan den har kunnat säljas vidare. Enligt Insamlingsrådet bör bokföringslagen därför inte kräva att affärshändelser avseende gåvor av kläder, möbler och liknande bokförs. Det bör i stället vara tillräckligt att den summa som erhålls vid gåvans försäljning blir föremål för intäcksredovisning.

**Skälen för regeringens förslag:** Att vissa slag av gåvor, framför allt penninggåvor, alltid bör bokföras så snart gåvan har lämnats torde inte ifrågasättas av någon. Några speciella svårigheter med att bokföra mottagandet av en penninggåva föreligger inte heller. Principiella skäl talar för att mottagandet av andra slag av egendom bör bokföras på samma sätt. Mot detta måste dock vägas att kravet på att alla slag av gåvor skall bokföras redan vid mottagandet kan innebära stora praktiska olägenheter för mottagaren. Så måste t.ex. en ideell organisation varje gång den får

en gåva (t.ex. begagnade kläder eller möbler) värdera denna till verkligt värde och bokföra tillgången. Ytterligare bokföringsåtgärder måste vidtas när gåvan säljs eller skänks bort. Det sammanlagda arbetet står uppenbarligen inte i proportion till nyttan av bokföringsåtgärderna. Ett särskilt problem är svårigheten att värdera egendomen i samband med mottagandet. Ofta går det överhuvudtaget inte att åsätta egendomen något säkert marknadsvärde förrän den säljs. Om gåvan skall skänkas bort till någon annan kommer tillgångens verkliga värde aldrig att fastställas.

Vi anser därför att det finns skäl att särreglera den aktuella situationen. I bokföringslagen bör sålunda tas in en undantagsbestämmelse som gör det möjligt att låta bli att bokföra mottagandet av vissa slag av gåvor. I promemorian föreslogs att undantagsbestämmelsen endast skulle kunna tillämpas om gåvan avser tillgångar som kommer att utgöra varulager i mottagarens verksamhet. En på det sättet utformad bestämmelse förhindrar att undantagsmöjligheten tillämpas på t.ex. penninggåvor. Enligt promemorians förslag skulle det även fordras att underlåtenhet att bokföra en gåva vid mottagandet var förenlig med god redovisningssed. Några remissinstanser, bl.a. *Bokföringsnämnden*, har ansett att promemorians förslag inte är tillräckligt preciserat och att det redan av lagtexten bör framgå att undantaget inte är avsett att kunna utnyttjas i fråga om gåvor med ett lätt bestämbar marknadsvärde och när värdet kan bedömas vara betydande. Ett motsvarande synsätt utvecklades i promemorian i författningskommentaren till den föreslagna bestämmelsen. Vi håller emellertid med remissinstanserna om att lagtexten bör ge tydligare vägledning när det gäller vilka gåvor som omfattas. Lagtexten bör preciseras så att det framgår att undantagsbestämmelsen endast omfattar gåvor i form av föremål med ett svårbestämt men förmodat lågt värde. Med en sådan lösning torde det saknas skäl att behålla det i promemorian föreslagna rekvisitet att gåvan skall utgöra varulager hos mottagaren.

*Skatteverket* har förordat att bestämmelsen inskränks till att omfatta endast insamlingsorganisationer. Som framgått torde den föreslagna undantagsmöjligheten typiskt sett kunna tillämpas vid insamling av begagnade kläder, möbler och liknande som mottagaren säljer vidare eller skänker bort. Det är knappast lämpligt att i lagtexten försöka precisera vilka bokföringsskyldiga som får tillämpa undantagsregeln. Något större behov av en sådan precisering har inte heller framkommit. Närmare riktlinjer för när bestämmelsen får tillämpas bör i stället dras upp inom ramen för utvecklingen av god redovisningssed.

Liksom hittills bör mottagaren av en gåva vara skyldig att bokföra en försäljning av den mottagna egendomen.

*Svenska Revisorsamfundet SRS* har ansett att undantagsbestämmelsen också bör omfatta gåvor som innebär att någon annans egendom får användas i den ideella verksamheten. Enligt vår mening saknas det dock för närvarande skäl för att reglera denna speciella situation i bokföringslagen.

*Bokföringsnämnden* och *Skatteverket* har ansett att det är oklart om undantagsbestämmelsen kan tillämpas såväl i den löpande bokföringen som i samband med räkenskapsårets utgång och att det finns ett behov av ett förtydligande. Den föreslagna bestämmelsen är placerad i ett avsnitt som behandlar den löpande bokföringen och verifikationer. Avsikten

med förslaget är alltså att bestämmelsen endast skall omfatta den löpande bokföringen. Detta kommer också till uttryck genom 5 kap. 3 § bokföringslagen där det bl.a. anges att poster som är nödvändiga för att bestämma ett företags finansiella ställning skall bokföras i samband med att den löpande bokföringen avslutas. Något ytterligare förtydligande är enligt vår uppfattning inte nödvändigt.

## 8 Skyldigheten att avsluta den löpande bokföringen

### 8.1 Nuvarande reglering

Den löpande bokföringen skall normalt avslutas med att företaget upprättar en årsredovisning eller ett årsbokslut. Såväl årsredovisningen som årsbokslutet skall innehålla en balansräkning, dvs. en sammanställning över företagets tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital vid räkenskapsårets slut, och en resultaträkning, dvs. en sammanställning över företagets intäkter och kostnader under räkenskapsåret. Till balansräkningen och resultaträkningen skall fogas olika slag av tilläggsupplysningar. I en årsredovisning skall det även ingå en förvaltningsberättelse och, i vissa fall, en finansieringsanalys. Årsredovisningen skall offentliggöras eller i vart fall hållas tillgänglig för den som önskar ta del av den, medan årsbokslutet är en för företaget intern handling. I bokföringslagen anges när ett företag måste upprätta en årsredovisning och när det räcker att upprätta ett årsbokslut (se 6 kap. 1 och 3 §§ bokföringslagen).

En del företag, företrädesvis enskilda näringsidkare med begränsad omsättning, behöver över huvud taget inte avsluta den löpande bokföringen. Lagen gör därför, som tidigare har nämnts, en skillnad mellan ”bokslutsföretag”, dvs. företag som är skyldiga att upprätta en årsredovisning eller ett årsbokslut, och andra företag.

### 8.2 Vilka företag bör avsluta den löpande bokföringen med ett bokslut?

**Regeringens förslag:** Alla som är bokföringsskyldiga skall avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning eller ett årsbokslut.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Det stora flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd KLYS* har ansett att förslaget är för administrativt betungande och har av det skälet avstyrkt att det genomförs.

**Skälen för regeringens förslag:** Normalt avslutas den löpande bokföringen med något slag av bokslut, antingen en årsredovisning eller ett årsbokslut. Genom bokslutet får företagaren en överblick över det

gångna årets affärshändelser och företagets ställning vid årets slut. Detta är naturligtvis av stort värde för henne eller honom själv men kan ofta också vara till stor nytta för andra intressenter. Störst betydelse har bokslutet givetvis i större företag med många intressenter som behöver skaffa sig en bild av hur företaget har gått och vilka reserver som det har. Men också i de allra minsta företagen kan upprättandet av ett bokslut vara viktigt, t.ex. för efterföljande kontroller av att företaget har skötts på ett korrekt sätt.

Vissa företag omfattas emellertid inte av kravet på att upprätta ett årsbokslut eller en årsredovisning. Det gäller i praktiken främst vissa enskilda näringsidkare, ideella föreningar och registrerade trossamfund samt vissa handelsbolag där samtliga bolagsmän är fysiska personer. De nu nämnda slagen av företag är skyldiga att upprätta ett bokslut endast om verksamheten normalt omsätter mer än 20 prisbasbelopp, f.n. ca 800 000 kronor (se 1 kap. 2 § första stycket bokföringslagen). Denna begränsning tillkom redan i anslutning till tillkomsten av 1976 års bokföringslag. Som motivering anfördes bl.a. att bestämmelserna om årsbokslut i alltför stor utsträckning hade utformats med de stora och medelstora företagen i blickfånget och att de mindre näringsidkarna kunde få svårt att följa bestämmelserna (se LU 1975/76:15 s. 19). Vid tillkomsten av 1999 års bokföringslag framhölls, såvitt gäller enskilda näringsidkare, att skattemyndigheten ibland är den enda utomstående som har något påtagligt intresse av närmare information om företagets ekonomiska förhållanden och att skattemyndigheten ändå får den information som den behöver genom näringsidkarens deklaration. I fråga om små ideella föreningar uttalades bl.a. att det borde överlämnas till medlemmarna själva att avgöra om något bokslut borde upprättas (se prop. 1998/99:130 s. 285 f.).

I det följande diskuteras om vissa företag alltjämt bör vara undantagna från kravet på att avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning.

### *Enskilda näringsidkare*

Det får antas att undantaget från kravet på bokslut kan innebära en viss lättnad i en näringsidkares bokföringsarbete. Undantaget kan dock inte ses isolerat. Alla enskilda näringsidkare är skattskyldiga och därmed också skyldiga att deklarerat inkomsten från näringsverksamheten till Skatteverket. I praktiken innebär det att näringsidkaren upprättar ett slags bokslut direkt på deklarationsblanketten, där sedan också vissa skattemässiga justeringar görs. Detta begränsar undantagets betydelse. En näringsidkare som inte omfattas av kravet på att upprätta ett årsbokslut eller en årsredovisning tvingas ändå att upprätta ett bokslut i deklarationen.

Såsom ovan har framgått har Bokföringsnämnden i samråd med bl.a. Skatteverket bedrivit ett projekt om redovisning i enskild näringsverksamhet. Inom ramen för detta projekt har nämnden tagit fram ett utkast till allmänt råd, avsett att redogöra för alla regler som en enskild näringsidkare skall följa när han eller hon upprättar sin bokföring. Utkastet utgår från att *alla* enskilda näringsidkare skall upprätta ett bokslut och att detta bokslut sedan skall kunna ligga till grund för

beskattningen av näringsverksamheten. Bokföringsnämnden har mot den bakgrunden begärt att det nuvarande undantaget från skyldigheten att upprätta bokslut tas bort såvitt gäller enskilda näringsidkare.

Såsom *Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd KLYS* har varit inne på kan en förändring av detta slag uppfattas som en ytterligare belastning för små enskilda näringsidkare. Som andra remissinstanser har konstaterat torde emellertid i praktiken ett genomförande av Bokföringsnämndens förslag inte medföra att enskilda näringsidkare drabbas av något egentligt merarbete. Ett bokslut måste, som ovan har nämnts, ändå upprättas som en del av deklARATIONEN. För den enskilde torde det viktigaste vara att det bokslut som alltså alltid måste upprättas är så enkelt som möjligt och att det inte behöver kompletteras med ytterligare uppgifter och justeringar. Såsom berörs ovan kommer Skatteverket och Bokföringsnämnden att gemensamt ta fram riktlinjer för ett förenklat bokslut som utan justeringar eller tillägg kan användas i både bokföringen och deklARATIONEN. Denna samordning mellan bokföring och deklARATIONEN kan antas medföra att den totala uppgiftsbördan för företagaren inte ökar i förhållande till i dag. En annan fördel med att ta bort det nuvarande undantaget från bokslutsskyldigheten är att man därmed också kan utmönstra det nuvarande gränsvärdet om 20 prisbasbelopp. Företagaren behöver då inte längre särskilt överväga om han eller hon omfattas av bokslutsskyldigheten. Regelverket blir över huvud taget mera överskådligt och begripligt för den enskilde.

Övervägande skäl talar därför för att undantaget tas bort, såvitt gäller enskilda näringsidkare.

#### *Handelsbolag där samtliga bolagsmän är fysiska personer*

Handelsbolag med endast fysiska personer som delägare är i dag skyldiga att avsluta den löpande bokföringen enligt samma regler som gäller för enskilda näringsidkare. Det innebär att ett sådant handelsbolag inte behöver upprätta vare sig årsbokslut eller årsredovisning om bolagets årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst 20 prisbasbelopp. Bakgrunden till att handelsbolag av detta slag i bokföringshänseende behandlas på samma sätt som enskilda näringsidkare är att de typiskt sett har flera likheter med verksamhet som bedrivs i en enskild firma.

Handelsbolagets verksamhet beskattas hos bolagsmännen. Bolagsmännen måste därför i sina deklARATIONER redovisa uppgifter om handelsbolaget. Om handelsbolaget inte är skyldigt att upprätta något bokslut, måste något slag av skattemässigt bokslut göras i bolagsmännens deklARATIONER. Den lättnad som det nuvarande undantaget i bokföringslagen ger är därför – på samma vis som i fråga om enskilda näringsidkare – illusorisk. Om undantaget tas bort, vinner regelverket i överskådlighet och tydlighet. Övervägande skäl talar därför för att undantaget utmönstras också såvitt gäller handelsbolag av detta slag. De mindre bolagen bör i stället ges möjlighet att upprätta ett årsbokslut i förenklad form (se avsnitt 9.1).



*Ideella föreningar, registrerade trossamfund, samfällighetsföreningar m.m.*

Bland de övriga företag som omfattas av undantaget märks främst ideella föreningar, registrerade trossamfund och samfällighetsföreningar.

En del av dessa juridiska personer är helt eller delvis skattskyldiga medan andra inte är det. De skäl som ovan har angetts för att utsträcka skyldigheten att upprätta bokslut till samtliga enskilda näringsidkare och handelsbolag gäller därför inte generellt för dessa företag. Vad som angavs i förarbetena till bokföringslagen – att det i fråga om mindre föreningar m.m. borde överlämnas till medlemmarna själva att avgöra om något bokslut skall upprättas – kan därför fortfarande synas ha bärkraft.

Samtidigt kan det synas inkonsekvent att t.ex. en ideell förening med en halv miljon kronor i årlig omsättning inte skall vara bokslutspliktig medan en enskild näringsidkare skall vara det oavsett hur liten omsättningen är. Särskilt inkonsekvent blir det om den ideella föreningen bedriver något slag av näringsverksamhet och det föreligger uppgiftsskyldighet gentemot Skatteverket.

Av betydelse i sammanhanget är också att de juridiska personer som det här är fråga om för att överhuvudtaget vara bokföringsskyldiga måste bedriva näringsverksamhet, ha förhållandevis stora tillgångar (i avsnitt 6 har föreslagits att ideella föreningar m.m. som inte bedriver näringsverksamhet skall vara bokföringsskyldiga först om föreningens tillgångar uppgår till minst 1,5 miljoner kronor) eller vara moderföretag i en koncern. Även i ideella föreningar m.m. som uppfyller något av dessa kriterier framstår det som rimligt att verksamhetens resultat och ställning sammanställs *på något sätt* i vart fall en gång om året. Det stora flertalet föreningar som det här är fråga om torde också redan i dag upprätta något slag av sammanställningar i samband med årets slut.

Det sagda talar för att undantaget tas bort helt och hållet. En särskild fördel med det är att lagen blir enklare och får en mera konsekvent struktur.

Effekten av en sådan lagändring är att samtliga bokföringsskyldiga ideella föreningar, registrerade trossamfund m.m. blir skyldiga att upprätta ett bokslut. I enskilda fall kan detta komma att upplevas som att ideell verksamhet belastas med en ny administrativ börda. Såsom kommer att beröras närmare i avsnitt 9.1 föreslår vi emellertid att vissa mindre företag (sådana med årsintäkter upp till 3 miljoner kronor) skall kunna upprätta ett s.k. förenklat årsbokslut. Formerna för ett sådant förenklat årsbokslut bör kunna anpassas till omständigheterna i det enskilda fallet. När det gäller verksamhet där det föreligger uppgiftsskyldighet gentemot Skatteverket, är det rimligt att bokslutet har väsentligen samma form som det bokslut som skall tillställas Skatteverket. Om verksamheten inte är av det slaget, bör bokslutet kunna ges en ännu mera schematisk utformning. I sådana fall bör det vara tillräckligt att bokslutet ges en liknande utformning som en sådan sammanställning över räkenskaper som en icke-bokföringsskyldig stiftelse enligt 3 kap. 2 § stiftelselagen skall upprätta. Om bokslutet ges en så enkel struktur, torde ett krav på bokslut även i de mindre bokföringsskyldiga föreningarna inte framstå som betungande utan tvärtom enbart återspegla god sedvana inom föreningslivet.

## Öppningsbalansräkning

Enligt 4 kap. 3 § andra stycket bokföringslagen skall ett bokslutsföretag – dvs. ett företag som är skyldigt att upprätta årsbokslut eller en årsredovisning – upprätta en balansräkning så snart bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras (öppningsbalansräkning). Det är naturligt att en sådan öppningsbalansräkning i fortsättningen bör upprättas av alla bokföringsskyldiga. En bestämmelse om detta kan inte antas innebära något egentligt merarbete för företagen, eftersom den som startar ett företag alltid torde behöva göra en inledande sammanställning över företagets tillgångar och skulder.

## 9 Årsbokslut

### 9.1 Förenklat årsbokslut

**Regeringens förslag:** Företag som inte är skyldiga att upprätta en årsredovisning och som normalt har intäkter om högst 3 miljoner kronor per år skall få upprätta årsbokslutet i förenklad form.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Promemorians förslag anknöt dock till företagets nettoomsättning, inte till dess intäkter.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt förslaget eller inte haft något att erinra mot det. *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har efterlyst ett förtydligande av vad som krävs för att ett företag skall anses befinna sig ovanför det föreslagna gränsvärdet.

**Skälen för regeringens förslag:** Ett årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning (se 6 kap. 4 § bokföringslagen). Resultat- och balansräkningarna skall vara uppställda i någon av de uppställningsformer som anges i ÅRL. De skall kompletteras med vissa tilläggsupplysningar. Reglerna om årsbokslut torde i första hand ha utformats med de något större företagen i blickfånget. De kan därför framstå som onödigt betungande, i synnerhet för en del mindre företag. I promemorian har därför föreslagits vissa generella förenklingar i bestämmelserna om årsbokslut. Som framgår av avsnitt 9.2 går vi inte nu vidare med dessa förslag. Men även om det på sikt kan komma till stånd en del förenklingar i reglerna om årsbokslut, kommer dessa troligen att framstå som omotiverat stränga för de minsta företagen, i synnerhet om man – såsom vi har föreslagit i avsnitt 8.2 – tar bort det nuvarande undantaget från skyldigheten att avsluta den löpande bokföringen med ett bokslut.

Ett sätt att åstadkomma en förenkling är att komplettera bokföringslagen med regler om att årsbokslutet får upprättas som ett *förenklat bokslut*. Dessa regler bör kunna utformas så att lagen ställer endast vissa mycket grundläggande krav på bokslutet. Vad gäller årsbokslutets innehåll bör det räcka med att lagen anger att den skall innehålla en resultaträkning och en balansräkning. Lagtexten bör därutöver innehålla vissa formkrav, såsom uppgift om årsbokslutets form och vem som skall underteckna det. Andra, mera detaljerade, riktlinjer för bokslutets

innehåll och utformning bör kunna utvecklas inom ramen för god redovisningssed och då främst med stöd av de allmänna råd som utarbetas av Bokföringsnämnden. I sådana allmänna råd bör det kunna göras skillnad mellan olika slag av företag. När det gäller företag som är skattskyldiga – eller vars delägare är skattskyldiga – för näringsverksamheten i företaget är det naturligt att bokslutet i huvudsak motsvarar de uppgifter som skall lämnas till Skatteverket i samband med deklaration. I fråga om andra företag, t.ex. icke-näringsdrivande ideella föreningar, torde bokslutet kunna ges en ännu enklare form, väsentligen motsvarande en sammanställning över tillgångar och skulder vid räkenskapsårets början och slut samt intäkter och kostnader under räkenskapsåret.

Vi föreslår därför att det införs en möjlighet för vissa företag att upprätta årsbokslut i förenklad form. Vilka företag bör då omfattas av denna möjlighet? I avsnitt 10 diskuteras vilka företag som bör vara skyldiga att upprätta en årsredovisning. Dessa företag bör uppenbarligen inte kunna använda sig av reglerna om förenklat årsbokslut. I övrigt bör företagen delas upp med hänsyn till storleken på intäkterna. Lämpligen bör gränsvärdet sättas på samma nivå som har föreslagits i fråga om reglerna om användning av kontantmetoden, d.v.s. vid intäkter om högst 3 miljoner kronor. Det innebär att samtliga slag av företag som inte är skyldiga att upprätta någon årsredovisning kommer att kunna upprätta årsbokslut i förenklad form, om företagets årliga intäkter normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor. Möjligheten att upprätta ett förenklat årsbokslut får därmed störst betydelse för enskilda näringsidkare, för handelsbolag med enbart fysiska personer som delägare och för ideella föreningar, samfällighetsföreningar och registrerade trossamfund. Regeringen kommer inom kort att besluta att inhämta Lagrådets yttrande över remissen Vissa skattefrågor med anledning av ny redovisningslagstiftning. Där föreslås att inkomstskattelagen (1999:1229) ändras så att enskilda näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut skall kunna lägga detta till grund för beskattningen utan några justeringar. Övriga företagsformer som har rätt att upprätta ett förenklat årsbokslut omfattas däremot inte av de föreslagna reglerna.

Ett par remissinstanser har anfört att det bör preciseras vad som avses med rekvisitet ”normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor”. Avsikten är att ett företag som endast vid enstaka tillfällen överskrider gränsvärdet även fortsättningsvis skall kunna upprätta ett förenklat bokslut. En motsvarande bestämmelse finns i dag i 1 kap. 2 § första stycket bokföringslagen när det gäller det generella undantaget från skyldigheten att upprätta årsbokslut. Den bestämmelsen tillkom i anslutning till 1976 års bokföringslag och har inte lett till några påtagliga tillämpningsproblem. Bestämmelsen om förenklat årsbokslut bör därför kunna utformas enligt samma princip. Vi återkommer i författningskommentaren till den närmare innebörden av bestämmelsen.

Som tidigare har konstaterats är ett bokslutsföretag – dvs. ett företag som är skyldigt att upprätta ett årsbokslut eller en årsredovisning – skyldigt att upprätta en balansräkning så snart bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras (öppningsbalansräkning). En sådan öppningsbalansräkning – som enligt vårt förslag skall upprättas av alla bokföringsskyldiga (se avsnitt 8.2) – bör kunna

upprättas med tillämpning av samma principer som gäller för upprättandet av förenklade årsbokslut.

## 9.2 Generella förenklingar i reglerna om årsbokslut

**Regeringens förslag:** Uttryckliga regler om årsbokslutets språk, form och valuta tas in i bokföringslagen.

**Regeringens bedömning:** Övriga förenklingar av bestämmelserna om ”vanliga” årsbokslut bör anstå tills vidare.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer såvitt gäller språk, form och valuta med regeringens förslag. I promemorian har dock föreslagits vissa ytterligare förenklingar av bestämmelserna om ”vanliga” årsbokslut, bl.a. när det gäller tilläggsupplysningar och beräkning av anskaffningsvärden.

**Remissinstanserna:** Det stora flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot promemorians förslag. *Bokföringsnämnden* har ansett att förenklingsförslagen bör skjutas på framtiden.

**Skälen för regeringens bedömning:** Bestämmelserna om årsbokslut finns i 6 kap. 4–9 § bokföringslagen. Behovet av förenklingar såvitt gäller årsbokslut torde i stor utsträckning kunna tillgodoses genom de nyss föreslagna bestämmelserna om årsbokslut i förenklad form. De nuvarande bestämmelserna om årsbokslut framstår dock ändå i några avseenden som onödigt komplicerade för de företag som inte kommer att kunna använda sig av årsbokslut i förenklad form. Det finns därför ett behov av att förenkla också bokföringslagens regler om ”vanliga” årsbokslut.

Såsom *Bokföringsnämnden* har påtalat bör emellertid förenklingar av bl.a. reglerna om tilläggsupplysningar göras i ljuset av och i samband med det projekt om redovisningsnormering för olika typer av företag som nämnden arbetar med. Vi avser därför att återkomma med förslag om förenklingar i reglerna om årsbokslut i dessa delar när nämnden har kommit längre i sitt arbete. De delar av promemorians förslag som rör språk, form och valuta bör dock behandlas redan nu.

### *Språk, form och valuta*

Årsbokslutets språk och form regleras i dag i 6 kap. 4 § bokföringslagen genom en hänvisning till 2 kap. 5 § ÅRL. Av den bestämmelsen följer att ett årsbokslut skall avfattas på svenska i vanlig läsbar form. I avsnitt 15.2 tar vi upp frågan om vilka språk som skall kunna användas i bokföringen. De förslag som lämnas där – och som innebär att även vissa andra språk än svenska skall kunna användas i bokföringen – omfattar även årsbokslut och innebär att kravet på att årsbokslut skall upprättas på svenska tas bort. Som en följd av detta bör hänvisningen till ÅRL om årsbokslutets språk och form tas bort och ersättas med en uttrycklig bestämmelse om att årsbokslutet skall upprättas i vanlig läsbar form. Frågan om vilket språk som skall användas bör i stället regleras på annan

plats i lagen (se avsnitt 15.2). På så sätt kan uppräknigen med hänvisningar till ÅRL göras något kortare.

När det gäller valuta hänvisar bokföringslagen till 2 kap. 6 § ÅRL. Där sägs bl.a. att beloppen i årsredovisningen skall anges i företagets redovisningsvaluta enligt 4 kap. 6 § bokföringslagen. Av den bestämmelsen följer att redovisningsvalutan skall vara svenska kronor eller euro. Att använda euro som redovisningsvaluta är emellertid tillåtet endast för vissa typer av juridiska personer såsom aktiebolag och ekonomiska föreningar. De juridiska personer som får använda euro som redovisningsvaluta tillhör därmed den grupp av företag som alltid måste upprätta en årsredovisning. ÅRL:s bestämmelser om redovisningsvaluta och byte av redovisningsvaluta kommer därför aldrig att tillämpas av företag som endast upprättar årsbokslut. Det behövs därför ingen hänvisning till den aktuella bestämmelsen. Det bör i stället framgå direkt av bestämmelserna i bokföringslagen att beloppen i årsbokslutet skall anges i svenska kronor.

Av 2 kap. 6 § ÅRL framgår också att beloppen får anges i, förutom redovisningsvalutan, annan valuta enligt omräkningskursen på balansdagen. En särskild hänvisning till den bestämmelsen skulle göra det möjligt att i årsbokslutet ta in beloppsuppgifter även i annan valuta än svenska kronor. Som anförs i promemorian framstår dock behovet av detta som mycket begränsat för den grupp av företag som det här är fråga om. Hänvisningen till bestämmelsen bör därför tas bort. På så sätt kan antalet hänvisningar i bokföringslagen begränsas ytterligare. Skulle det ändå finnas behov av att presentera företagets årsbokslut i någon annan valuta än svenska kronor, är det inget som hindrar företaget från att upprätta en separat handling med resultat- och balansposter uttryckta i den andra valutan.

## 10 Årsredovisning

**Regeringens bedömning:** Bestämmelserna om när ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning på grund av sin storlek anpassas till det gränsvärde som föreslås komma till användning i årsredovisningslagen.

**Bedömningen i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har instämt i eller inte haft något att invända mot bedömningen.

**Bakgrund:** Enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen är vissa särskilt angivna juridiska personer skyldiga att upprätta en årsredovisning. Det gäller bl.a. aktiebolag, ekonomiska föreningar och företag som omfattas av årsredovisningslagarna för finansiella företag (ÅRKL och ÅRFL). Ett handelsbolag är alltid skyldigt att upprätta en årsredovisning om en eller flera av bolagsmännen är en juridisk person.

Enskilda näringsidkare samt juridiska personer som inte är generellt skyldiga att upprätta årsredovisning skall ändå upprätta en årsredovisning om verksamheten är av viss omfattning. Det gäller då antalet anställda under de två senaste åren har varit fler än tio eller tillgångarnas netto-

värde enligt en balansräkning för räkenskapsåret uppgår till mer än 24 miljoner kronor. Ett moderföretag i en koncern är dessutom alltid skyldigt att upprätta årsredovisning om antalet anställda respektive nettovärdet av tillgångarna i koncernföretagen tillsammans överstiger något av de angivna gränsvärdena.

**Skälen för regeringens bedömning:** En årsredovisning skiljer sig från ett årsbokslut i väsentligen två avseenden. Dels innehåller den mera ingående information än ett årsbokslut. Dels är den, till skillnad från årsbokslutet, offentlig. Att ställa krav på upprättande av en årsredovisning, i stället för ett årsbokslut, framstår mot den bakgrund som särskilt befogat när det gäller företag med mera komplexa ekonomiska förhållanden eller en större intressentkrets.

Behovet av en offentlig redovisning är särskilt tydligt i fråga om företag som driver kommersiell verksamhet utan något personligt ansvar för företagets delägare. Det har därför ansetts att vissa slag av företag – såsom aktiebolag och ekonomiska föreningar – alltid bör vara skyldiga att upprätta en årsredovisning. Vi föreslår inte någon ändring i fråga om dessa företag.

Det får anses rimligt att även vissa andra företag upprättar en årsredovisning och håller denna tillgänglig för tredje man. Liksom i dag bör bestämmelserna om detta knyta an till företagets storlek, eftersom företagets storlek får antas återspegla företagets komplexitet och betydelse för omgivningen. Det nuvarande gränsvärdet (tio anställda/24 miljoner kronor i nettotillgångar) ligger emellertid enligt vår mening alltför lågt och tar inte heller hänsyn till alla relevanta förhållanden i ett enskilt företag. Såväl gränsvärdenas nivå som utformning bör därför justeras.

Såsom framhålls i avsnitt 11.1 bör gränsvärdena i ÅRL ansluta nära till de gränsvärden som anges i det fjärde bolagsrättsliga direktivet.<sup>1</sup> Ett företag omfattas enligt direktivet av en viss skyldighet endast om det överskrider mer än ett av tre delvärden gällande balansomsättning, nettoomsättning och antal anställda. Samma princip bör tillämpas när man avgör om ett företag skall vara skyldigt att upprätta en årsredovisning p.g.a. sin storlek. En bestämmelse som utformas på det sättet torde bättre än de nuvarande gränsvärdena skapa en ändamålsenlig gräns mellan stora och små företag.

Vad gäller nivån på gränsvärdet bör den sättas så högt att det medför en reell förenkling för företagen. Denna fråga behandlas i avsnitt 11.3.

## 11 Gränsvärden i årsredovisningslagen

### 11.1 Principerna för gränsvärdenas utformning

**Regeringens förslag:** De gränsvärden som skall användas för att dela in företag i olika kategorier utformas med förebild i de gränsvärden som används i EG:s redovisningsdirektiv. Det innebär att ett företag skall anses överskrida gränsvärdet, om det uppfyller mer än ett av tre kriterier

<sup>1</sup> Rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag.

mer än två år i rad avseende antalet anställda, balansomslutning och intäkter. Andra företag skall anses ligga under gränsvärdet.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med promemorians förslag. I promemorian anknöts gränsvärdet dock till företagets nettotillgångar i stället för till dess balansomslutning och till företagets nettoomsättning i stället för till dess intäkter.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. Några remissinstanser, bl.a. *Bokföringsnämnden och FAR*, har dock ansett att det kriterium som anknyter till företagets tillgångar bör vara företagets balansomslutning i stället för nettotillgångar. *Bokföringsnämnden* har också påtalat att promemorians förslag till gränsvärde får till följd att vissa stora ideella föreningar inte längre kommer att vara skyldiga att upprätta och offentliggöra en årsredovisning. *FAR*, *Stiftelsen för Insamlingskontroll (SFI)* och *Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII)* har föreslagit att bedömningen av om en ideell förening överskrider gränsvärdet bör grunda sig på föreningens totala intäkter i stället för nettoomsättningen.

**Bakgrund:** Inom EU har redovisningsreglerna för aktiebolag och vissa handelsbolag harmoniserats genom de fjärde<sup>2</sup> och sjunde<sup>3</sup> bolagsrättsliga direktiven (redovisningsdirektiven). I det fjärde bolagsrättsliga direktivet finns regler om årsredovisning och i det sjunde bolagsrättsliga direktivet regler om koncernredovisning. Från och med år 2005 gäller, till följd av den s.k. IAS-förordningen,<sup>4</sup> särskilda regler för företag som är noterade vid en börs eller någon annan reglerad marknad.

I vissa fall kan medlemsstaterna undanta bolag från en del av de skyldigheter som annars följer av redovisningsdirektiven. Det gäller bl.a. direktivens krav på notupplysningar, förvaltningsberättelse och offentliggörande av årsredovisning. Också andra lättnader kan medges, t.ex. upprättande och offentliggörande av en förkortad resultaträkning. Undantags- och lättnadsregler av nu angivna slag kan införas för små- respektive medelstora bolag. Vilka gränsvärden som avgör om ett bolag är ett litet, ett medelstort eller ett stort företag framgår av artiklarna 11 och 27 i det fjärde bolagsrättsliga direktivet.

Artikel 11 kan sägas skilja mellan små och medelstora företag. Gränsen mellan de båda kategorierna dras med hänsyn till tre gränsvärden; balansomslutning 3 650 000 euro, nettoomsättning 7 300 000 euro och medeltal anställda 50 personer. Om företaget överskrider mer än ett av dessa gränsvärden, anses det som medelstort. Artikel 27 kan sägas dra gränsen mellan medelstora och stora företag. Avgränsningen sker här på samma sätt som enligt artikel 11 men gränsvärdena är; balansomslutning 14 600 000 euro, nettoomsättning 29 200 000 euro och medeltal anställda 250 personer. Gränsvärdena för balansomslutning och nettoomsättning justeras vart femte år med hänsyn till förändringar i penningvärdet.

De svenska gränsvärden som närmast motsvarar gränsvärdena i artiklarna 11 och 27 finns i 2 kap. 1 § och 3 kap. 8 § ÅRL.

<sup>2</sup> Rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag.

<sup>3</sup> Rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning.

<sup>4</sup> Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder.

I 2 kap. 1 § anges när ett företag är skyldigt att upprätta en finansieringsanalys. Så är fallet när någon av följande tre förutsättningar är uppfyllda.

1. Företaget bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av tillgångarna enligt balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett belopp som motsvarar 1 000 prisbasbelopp.

2. Företaget har under de två senaste räkenskapsåren i medeltal haft mer än 200 anställda.

3. Företagets aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller en auktoriserad marknadsplats.

I 3 kap. 8 § anges när ett företag måste specificera vissa större periodiseringsposter. Så är fallet om

1. antalet anställda under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har varit fler än tio, eller

2. tillgångarnas nettovärde enligt balansräkning för de två senaste räkenskapsåren uppgår till mer än 24 miljoner kronor.

Samma gränsvärden som finns i 2 kap. 1 § och 3 kap. 8 § ÅRL förekommer i en rad andra bestämmelser beträffande icke-finansiella företag. Så är dock inte fallet i fråga om finansiella företag, se vidare avsnitt 11.5.

**Skälen för regeringens förslag:** Ovan har konstaterats att lagstiftaren även i framtiden bör använda sig av olika slag av gränsvärden på redovisningsområdet. I avsnitt 7.1 har vi förordat att det införs ett nytt gränsvärde – 3 miljoner kronor i intäkter – som kan användas för att skilja ut de allra minsta företagen. Enligt vad vi har föreslagit i tidigare avsnitt skall detta gränsvärde användas för att skilja ut de företag som kan använda sig av kontantmetoden i den löpande bokföringen och som kan upprätta årsbokslutet i förenklad form. Uppenbarligen bör inte alla de regler som gäller för de största företagen gälla för samtliga företag som har intäkter på mer än 3 miljoner kronor. Det behövs alltså ytterligare gränsvärden som drar gränsen mellan olika stora företag. I gällande rätt finns sådana gränsvärden, dels en ”10/24”-nivå, dels en ”200/1 000”-nivå. Det kan emellertid ifrågasättas om dessa gränsvärden är ändamålsenligt utformade. Det kan också ifrågasättas om det inte skulle räcka med en avgränsning i stället för de nuvarande två.

Det är viktigt att svenska företag kan konkurrera och samverka med företag i jämförbara länder på lika villkor. När man bestämmer vilka gränsvärden som skall tillämpas, är det därför rimligt att hänsyn tas till de krav som ställs på jämförbara företag i andra länder. Självfallet måste bestämmelserna också utformas så att de låter sig förenas med EG-rätten, i detta fall redovisningsdirektiven.

De nuvarande, nyss nämnda svenska gränsvärdena anknyter till antalet anställda och tillgångarnas nettovärde. Den lösning som har valts i Sverige skiljer sig från de lösningar som har valts i många andra europeiska länder. Det stora flertalet andra medlemsstater använder sig av tre delvärden men tillåter att ett av dessa överskrids. Frågan om gränsvärdenas utformning diskuterades vid tillkomsten av de nuvarande reglerna om s.k. förkortad resultaträkning (se 3 kap. 11 § ÅRL). Regeringen uttalade då att en samlad översyn av förekommande gränsvärden i bokförings- och årsredovisningslagarna borde göras vid ett senare tillfälle (jfr prop. 1998/99:130 s. 311).



Vid denna översyn finns det alltså anledning att fråga sig om inte de nuvarande båda gränsvärdena bör bytas ut mot ett eller flera gränsvärden, utformade på samma sätt som motsvarande gränsvärden i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Det skulle innebära att det eller de nya gränsvärdena byggs upp runt tre delvärden (antal anställda, balansomslutning och nettoomsättning) och att ett av de angivna delvärdena får överstridas.

Det kan i och för sig riktas invändningar mot konstruktionen av EG-direktivens gränsvärden. Ett företag som har mycket stora tillgångar och skulder – och som därför rimligen bör bli föremål för en ingående redovisning – kan falla nedanför gränsvärdet därför att nettoomsättningen är begränsad och antalet anställda litet. Sådana förhållanden torde dock vara ovanliga. Liknande invändningar kan f.ö. riktas mot den nuvarande svenska ordningen. Ett företag som har en så hög omsättning att det redan på grund av denna borde bli föremål för en ingående redovisning kan falla nedanför de nuvarande svenska gränsvärdena, därför att antalet anställda är litet och tillgångarna utan större värde. I en del fall kan konstruktionen hos gränsvärdet i direktivet rentav ge mera rimliga effekter än de nuvarande svenska gränsvärdena. Många bostadsrättsföreningar och stiftelser hamnar, såsom de nuvarande gränsvärdena är konstruerade, ovanför gränsvärdena, trots att deras ekonomi och övriga förhållanden är okomplicerade. Med direktivets gränsvärden skulle de hamna ovanför gränsvärdet enbart om det i företaget fanns något ytterligare förhållande som komplicerar bilden, t.ex. ett stort antal anställda. I fråga om detta slag av företag skulle som regel ett införande av direktivets gränsvärde få positiva effekter.

Ett annat skäl för att införa ett gränsvärde som utformas på liknande sätt som i det fjärde bolagsrättsliga direktivet är att svenska företag bör verka under liknande förutsättningar som sina konkurrenter i andra länder inom EU.

I promemorian har mot den angivna bakgrunden föreslagits att det eller de centrala gränsvärdena i ÅRL bör utformas med utgångspunkt i tre delvärden enligt den modell som finns i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Vi är av samma uppfattning.

Enligt promemorianas förslag skall de tre delvärdena avse företagets nettoomsättning, nettotillgångar och antal anställda. Bl.a. *Bokföringsnämnden* har menat att begreppet ”nettotillgångar” bör ersättas med begreppet ”balansomslutning”, som är mera etablerat. Vi ansluter oss till Bokföringsnämndens uppfattning. Användandet av begreppet ”balansomslutning” i stället för ”nettotillgångar” innebär visserligen en indirekt höjning av gränsvärdet, eftersom ett företags nettotillgångar i vissa fall är lägre än dess balansomslutning (totala tillgångar). Det beror på att man vid beräkning av nettotillgångarna drar av eventuella obeskattade reserver som har redovisats på balansräkningens passivsida. Denna indirekta effekt får dock anses vara så begränsad att den kan accepteras. En sådan anpassning ligger också i linje med hur gränsvärdena i det fjärde bolagsrättsliga direktivet är utformade.

Några remissinstanser, däribland *Stiftelsen för Insamlingskontroll (SFI)* och *Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII)*, har påtalat att promemorianas förslag till utformning av gränsvärde kan få särskilda effekter för bl.a. ideella föreningar. Det beror på att det föreslagna

begreppet ”nettoomsättning” endast får anses omfatta intäkter från försålda varor och utförda tjänster (se 3 kap. 12 § ÅRL). Begreppet omfattar därmed inte t.ex. gåvor, bidrag och medlemsavgifter. Detta får till följd att bl.a. ideella föreningar enligt promemorians förslag skulle undantas från flera bestämmelser inom associationsrätten på ett sätt som knappast har varit avsett. Vi instämmer i vad remissinstanserna har uttalat och föreslår därför att det i promemorian föreslagna begreppet ”nettoomsättning” ersätts med begreppet ”intäkter” (se avsnitt 7.1).

I avsnitt 11.2 behandlas frågan om det, liksom i dag, bör finnas två olika nivåer eller om det i detta sammanhang räcker med en. Vilken nivå de nyss nämnda delvärdena bör ha diskuteras i avsnitt 11.3.

## 11.2 Ett eller två gränsvärden

**Regeringens förslag:** Företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning delas in i två kategorier; mindre företag och större företag.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** En helt övervägande majoritet av remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Svenska Revisorssamfundet SRS* har uttalat att det bör finnas två gränsvärden.

**Bakgrund:** De gränsvärden som förekommer i ÅRL syftar till att dra upp gränser för när olika bestämmelser i lagstiftningen skall tillämpas. Det rör t.ex. skyldigheten att upprätta finansieringsanalys, koncernredovisning och delårsrapport. Gränsvärdena används också för att slå fast vilka regler som skall tillämpas när upplysningar lämnas i årsredovisningen. ÅRL:s nuvarande lättnadsregler för mindre företag gäller dock inte generellt för finansiella företag.

I avsnitt 11.1 har de två viktigaste gränsvärdena berörts.

Det ena, ”10/24”, kommer till uttryck i 3 kap. 8 § ÅRL. Gränsvärdet har sin största betydelse vad gäller ett företags skyldighet att lämna olika slag av upplysningar i redovisningen. Skyldigheten att lämna vissa slag av upplysningar gäller sålunda inte företag som under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har haft högst tio anställda och vars nettotillgångar enligt den senaste fastställda balansräkningen är värda högst 24 miljoner kronor.

Det andra, ”200/1 000”, kommer primärt till uttryck i 2 kap. 1 § ÅRL. Företag som bedriver näringsverksamhet och vars tillgångar enligt balansräkningen för de senaste två räkenskapsåren är värda mer än 1000 prisbasbelopp (f.n. knappt 40 miljoner kronor) eller som under de senaste två räkenskapsåren i medeltal har haft fler än 200 anställda skall upprätta finansieringsanalys och delårsrapporter. De är också uteslutna från möjligheten att upprätta resultaträkning i förkortad form enligt 3 kap. 11 § ÅRL. Det är alltså här fråga om större företag. Med dessa större företag jämföras företag vars aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats.

De nuvarande gränsvärdena innebär således att företagen kan indelas i tre kategorier:

- de som inte når upp till något av de båda delvärdena som ingår i det lägre gränsvärdet (10 anställda/24 miljoner kronor i nettotillgångar),
- de som överskrider något av de båda nyss nämnda delvärdena men inte når upp till något av de båda delvärden som ingår i det högre gränsvärdet (200 anställda/40 miljoner kronor i nettotillgångar),
- de som överskrider något av de båda delvärden som ingår i det högre gränsvärdet.

**Skälen för regeringens förslag:** I avsnitt 11.1 har vi föreslagit att de gränsvärden som bör användas inom associationsrätten för att dela in företag i olika grupper bör utformas med förebild i hur gränsvärdena för små och medelstora företag har konstruerats i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Det innebär att tre delvärden; antal anställda, intäkter och balansomslutning används för att slå fast om ett företag omfattas eller inte omfattas av en viss skyldighet och att ett företag får överskrida ett av de tre delvärdena utan att omfattas av den aktuella skyldigheten.

Den fråga som därefter infinner sig är hur många olika kategorier av företag som bör finnas. De grundläggande gränsvärden som används i dag innebär att de företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning delas in i tre kategorier. Det kan ifrågasättas om det finns något behov av det. Det bör därför övervägas om de nuvarande båda gränsvärdena kan ersättas av ett gemensamt gränsvärde. De företag som upprättar årsredovisning kommer i så fall att delas in i två kategorier, mindre företag och större företag.

Såsom *Svenska Revisorssamfundet SRS* har varit inne på kan en minskning av antalet gränsvärden öka risken för att ett företag måste tillämpa bestämmelser som inte är anpassade till omfattningen på dess verksamhet. Detta kan få till följd att de krav som ställs på redovisningen antingen kan uppfattas som för låga eller för höga. Enligt vår uppfattning torde dock risken för detta vara förhållandevis liten, särskilt om det kvarvarande gränsvärdet ges den utformning som har förordats, uppbyggt på tre delvärden varav ett får överskridas. Ett gränsvärde som utformas på det sättet är mer flexibelt än det nuvarande, bl.a. därför att företag med relativt stora tillgångar men i övrigt begränsad ekonomisk verksamhet, såsom bostadsrättsföreningar, vanligen kommer att hamna nedanför gränsvärdet. Även andra juridiska personer som typiskt sett har ganska stora tillgångar men få anställda och låga intäkter (t.ex. registrerade trossamfund och stiftelser) hamnar vanligen nedanför och kommer därmed att undantas från flera av lagens krav. Vi anser därför att övervägande skäl talar för en minskning av antalet gränsvärden från två till ett.

### 11.3 På vilka nivåer bör gränsen mellan mindre och större företag läggas?

**Regeringens förslag:** Med *större företag* skall avses företag som 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) för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 25 miljoner kronor.

3. Intäkterna i företaget enligt resultaträkningarna för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 50 miljoner kronor.  
Övriga företag skall räknas till kategorin *mindre företag*.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft några invändningar mot förslaget. *Svenska Revisorsamfundet SRS* har dock ansett att gränsen till vilka företag som skall anses som större företag bör sättas högre än vad som har föreslagits i promemorian.

**Skälen för regeringens förslag:** Såsom har framgått i tidigare avsnitt bör antalet gränsvärden minskas från nuvarande två till ett. De företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning enligt ÅRL bör alltså delas in i två kategorier, mindre företag och större företag.

Det kan i förstone synas ligga nära till hands att bestämma gränsvärdet till en nivå som ligger mitt emellan de nuvarande gränsvärdena. Mot detta talar dock bl.a. att det nya gränsvärdet kommer att vara konstruerat på ett annat sätt och bl.a. skall bestämmas med hänsyn till intäkterna. De nuvarande gränsvärdena är så konstruerade att ett företag hamnar ovanför gränsvärdet så snart det överskrider något av de i gränsvärdet ingående delvärdena. Vid tillämpningen av det i 3 kap. 8 § ÅRL angivna gränsvärdet kommer sålunda ett företag med en balansomslutning överstigande gränsvärdet alltid att falla ovanför detta, oavsett antalet anställda i företaget. Den nya gränsvärdeskonstruktionen innebär att ett av de tre delvärdena får överskridas utan att företaget för den skull hamnar ovanför gränsvärdet. Bestäms det delvärde som avser balansomslutningen till 50 miljoner kronor, kommer ett företag med en balansomslutning om 100 miljoner kronor likväl att hamna nedanför gränsvärdet, om antalet anställda och intäkternas storlek ligger nedanför de delvärden som gäller i dessa delar. Det är givet att detta måste tillmätas betydelse när man bestämmer på vilka nivåer delvärdena skall läggas.

Det är också naturligt att vid bestämmandet av dessa nivåer beakta vilka effekter det får om ett företag hänförs till gruppen ”mindre företag” respektive ”större företag”. I avsnitt 10 har vi förordat att ett företag som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning redan på grund av sin juridiska form ändå alltid skall göra det om det är ett ”större företag”. Vilka skillnader i redovisningshänseende som i övrigt bör finnas mellan de båda kategorierna kommer vi att behandla i avsnitt 12.1. Slutsatsen i avsnitt 12.1 är att ”mindre företag”, men inte ”större företag”, bör undantas bl.a. från vissa specifikations- och upplysningskrav, ha rätt att upprätta resultaträkning i förkortad form samt vara undantagna från kravet på finansieringsanalys.

Vad först gäller antalet anställda kan det konstateras att samtliga de företag som överskrider det delvärde som finns i 3 kap. 8 § ÅRL (tio anställda) inte rimligtvis kan betraktas som större företag. Samtidigt är det svårt att hävda att företag med strax under 200 anställda kan utgöra ett mindre företag (jfr 2 kap. 1 § ÅRL). Det innebär att inte någon av de nuvarande nivåerna är användbar. En rimligare nivå vid bestämmandet av det nya gränsvärdet ligger, såvitt gäller antal anställda, snarare vid ca 50 årsanställda personer. Det överensstämmer f.ö. med det motsvarande delvärdet i artikel 11 i det fjärde bolagsrättsliga direktivet.

När det gäller intäkter och balansomslutning är det särskilt svårt att hitta en självklar avgränsning mellan mindre och större företag och valet av lämpliga nivåer blir därför något godtyckligt. En jämförelse kan dock göras med de delvärden som används i artiklarna 11 och 27 i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. I båda artiklarna är relationen mellan delvärdet för nettoomsättning och delvärdet för antal anställda ca 1 miljon kronor i nettoomsättning per anställd, medan relationen mellan delvärdet för balansomslutning och delvärdet för antal anställda är ca 0,5 miljon kronor i balansomslutning per anställd. Det ligger nära till hands att bestämma de svenska delvärdena så att relationerna intäkter/anställda och balansomslutning/anställda blir desamma. I så fall bör de i gränsvärdet ingående delvärdena bestämmas till 50 anställda, 25 miljoner kronor i balansomslutning och 50 miljoner kronor i intäkter.

Sammantaget torde dessa tre delvärden ganska väl återspegla vad som allmänt kan bedömas vara större respektive mindre företag.

Ett gränsvärde som utformas på det sättet innebär att drygt tre procent<sup>5</sup> av samtliga aktiebolag kommer att betraktas som större företag. För ekonomiska föreningar och handelsbolag är andelen ännu lägre, mindre än 0,5 %.<sup>6</sup> Sammantaget innebär det att gruppen ”större företag” kommer att vara något mindre än den kategori av företag som i dag ligger ovanför gränsvärdet 200 anställda/1 000 prisbasbelopp och avsevärt mindre än den kategori av företag som i dag ligger ovanför gränsvärdet 10 anställda/24 miljoner kronor. Beträffande stiftelser, trossamfund m.m. saknas det statistik. Det kan ändå antas att den andel av dessa företag som kommer att hamna ovanför det nya gränsvärdet kommer att vara mindre än den andel som i dag hamnar ovanför båda de nuvarande gränsvärdena. När dessa slag av företag i dag faller ovanför något av de nuvarande gränsvärdena beror det ofta på att företagen har stora tillgångsvärden. Ett högt tillgångsvärde och därmed en hög balansomslutning kommer emellertid, med den nya gränsvärdeskonstruktionen, inte att medföra att företaget hamnar ovanför gränsvärdet, så länge företaget inte också har ett stort antal anställda eller höga intäkter.

Totalt sett kommer det nya gränsvärdet att leda till att färre företag skall iaktta de redovisningsregler som i dag är tänkta för medelstora och stora företag. I någon mån balanseras denna effekt av det förhållandet att ett antal företag utgör moderföretag i en koncern och därför kommer att omfattas av särskilda regler. Andelen företag som bara behöver tillämpa de bestämmelser som skall gälla för ”mindre företag” blir därför något lägre än vad de ovan angivna uppgifterna tyder på.

*Svenska Revisorsamfundet SRS* har ansett att gränsen för vilka företag som skall betraktas som större företag bör sättas högre. Den relation som statistik från inkomståret 2003 visar talar dock enligt vår mening för att den gräns som föreslås här är väl avvägd och medför att endast de företag där det finns anledning att ställa högre krav på redovisningens innehåll hamnar ovanför gränsvärdet.

<sup>5</sup> 3,1 % enligt taxeringsuppgifter år 2003. Det kan noteras att vid motsvarande tidpunkt hamnade ca 4,4 % av aktiebolagen ovanför det nuvarande gränsvärdet 1 000 prisbasbelopp/200 anställda.

<sup>6</sup> Baseras på taxeringsuppgifter år 2003. Något fler (ca 1%) ekonomiska föreningar och handelsbolag låg vid den tidpunkten ovanför det nuvarande gränsvärdet 1 000 prisbasbelopp/200 anställda.

Vid en sammantagen bedömning bör därför det gränsvärde som är avgörande för om ett företag är att betrakta som ett större företag eller ett mindre bestämas till den nivå som har angetts ovan, dvs. 50 anställda, 25 miljoner kronor i balansomslutning och 50 miljoner kronor i intäkter.

I vissa fall kan ett företag genom tillfälliga avvikelser i den normala verksamheten under något enstaka år överskrida mer än ett av de i lagen angivna delvärdena. En sådan tillfällig förändring av omfattningen på ett företags verksamhet bör inte föranleda att ett företag blir skyldigt att t.ex. upprätta finansieringsanalys. Gränsvärdet bör därför, på samma sätt som i dag, kombineras med en tröghetsregel som innebär att om ett företag överskrider mer än ett av delvärdena skall detta beaktas först om företaget överskrider samma delvärden också påföljande år.

#### 11.4 Noterade företag

**Regeringens förslag:** Ett företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad skall alltid anses som ett större företag.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft några invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Företag vars värdepapper är noterade på en börs eller någon annan reglerad marknad ("noterade företag") brukar lyftas fram som en mycket viktig grupp företag. Av betydelse i detta sammanhang är att företag av detta slag också har en särskild intressentkrets, aktieägare och aktiemarknadens aktörer, för vilka den offentliga redovisningen spelar en mycket stor roll. Mot den bakgrunden är det naturligt att denna grupp av företag alltid behandlas som "större företag", oavsett den faktiska balansomslutningen, intäkterna eller antalet anställda. Avgränsningen av dessa företag bör göras på samma sätt som i t.ex. 9 kap. 13 § 3 aktiebolagslagen (2005:551). Det innebär att som större företag alltid skall räknas företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.

#### 11.5 Finansiella företag

**Regeringens förslag:** Kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag skall tillämpa bestämmelserna i årsredovisningslagen som gäller för större företag oavsett antalet anställda, balansomslutning och intäkter, om inte annat särskilt framgår av lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen om årsredovisning i försäkringsföretag.

**Förslaget i Finansdepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** För finansiella företag gör sig särskilda krav på god genomlysning gällande. Som en följd av de särskilda redovisningsdirektiven för finansiella företag<sup>7</sup> finns också betydande skillnader i förhållande till vad som gäller för icke-finansiella företag. Motsvarande lättnadsregler för sådana mindre företag som följer av 2 kap. 1 § respektive 3 kap. 8 § ÅRL gäller således inte generellt företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL.

För att upprätthålla nuvarande högt uppställda krav på god genomlysning i finansiella företag bör den nya kategoriindelningen av större och mindre företag i ÅRL inte få genomslag för de finansiella företagen. Denna grupp av företag bör fortsatt behandlas som ”större företag” om inte annat särskilt anges. Möjligheten för Finansinspektionen att genom beslut i enskilda fall medge undantag från redovisningsregler i ÅRFL för vissa mindre försäkringsföretag bör kvarstå oförändrad.

## 11.6 Koncerner

**Regeringens förslag:** Koncerner delas in i två kategorier; mindre koncerner och större koncerner.

Det gränsvärde som används för att dela in företag i mindre och större företag används också för att avgränsa vad som är en mindre respektive en större koncern.

Vid bedömningen av om en koncern är att betrakta som mindre eller större skall transaktioner mellan koncernföretag räknas bort.

Finansiella företag skall tillämpa bestämmelserna i årsredovisningslagen som gäller för större koncerner oavsett antalet anställda, balansomslutning och intäkter.

**Promemoriornas förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag. I promemoriornas förslag fanns dock ingen bestämmelse om att interna transaktioner skall räknas bort.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Bolagsverket* har ansett att det bör klargöras hur koncerninterna transaktioner påverkar bedömningen av om en koncern är att anse som mindre eller större. Verket har också anfört att moderföretag i stora koncerner alltid bör anses som ett större företag.

**Skälen för regeringens förslag:** Bestämmelser om när ett företag skall upprätta en koncernredovisning och bestämmelser om vad en koncernredovisning skall innehålla finns i 7 kap. i var och en av årsredovisningslagarna. I fråga om icke-finansiella företag är skyldigheten att upprätta koncernredovisning beroende av hur stor koncernen är.

Ett icke-finansiellt moderföretag behöver således inte upprätta koncernredovisning om antalet anställda hos koncernföretagen uppgår till högst tio och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar uppgår till högst 24 miljoner kronor (se 7 kap. 3 § ÅRL). Här används alltså samma gränsvärde som i 3 kap. 8 § ÅRL.

<sup>7</sup> Rådets direktiv (86/635/EEG) om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut och rådets direktiv (91/767/EEG) om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag.

I andra bestämmelser tillämpas i stället det gränsvärde som finns i 2 kap. 1 § ÅRL. Sålunda skall det i koncernredovisningen ingå en finansieringsanalys om något av koncernföretagen bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överskrider 1 000 prisbasbelopp eller om antalet anställda hos koncernföretagen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200 (se 7 kap. 4 § andra stycket). Koncerner av detta slag får inte heller upprätta en förkortad koncernresultaträkning enligt bestämmelserna i 3 kap. 11 § ÅRL (jfr 7 kap. 8 § tredje stycket).

Det är enligt vår mening naturligt att i dessa sammanhang använda sig av samma gränsvärde som i bestämmelserna om årsredovisning i ÅRL. Antalet anställda samt balansomslutningens och intäkternas storlek bör dock här beräknas på koncernen i dess helhet. Om koncernföretagen tillsammans överskrider mer än ett av de tre delvärdena, bör en sådan koncern anses vara en större koncern och moderföretaget i koncernen därmed skyldigt att tillämpa de bestämmelser som gäller för större koncerner. Andra koncerner bör i ÅRL:s mening anses som mindre koncerner.

*Bolagsverket* har ansett att det bör klargöras hur koncerninterna transaktioner skall påverka bedömningen av om en koncern är att betrakta som större eller mindre. Förslaget i promemorian utgår från att det finns en koncernbalansräkning respektive en koncernresultaträkning tillgänglig vid bedömningen av om en koncern är att betrakta som större eller mindre. Promemorian utgår alltså från att dotterföretag och intresseföretag har räknats in i koncernredovisningen och att koncerninterna transaktioner – såsom koncernintern försäljning och koncerninterna fordringar och skulder – har räknats bort vid bedömningstillfället. Det får anses att en på det sättet utformad bestämmelse skulle medföra en onödig administrativ börda. En annan lösning skulle vara att låta bedömningen utgå från summan av koncernföretagens tillgångar och intäkter enligt respektive koncernföretags årsredovisning. Även en sådan lösning skulle emellertid medföra en onödig administrativ börda eftersom förekomsten av koncerninterna transaktioner över huvud taget inte skulle beaktas. Många moderföretag skulle vara tvungna att upprätta en fullständig koncernredovisning och låta en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen granska den trots att koncernen i realiteten borde anses vara en mindre koncern. Enligt vår uppfattning är det bättre att låta prövningen utgå från summan av koncernföretagens intäkter respektive summan av koncernföretagens balansomslutning efter avdrag för koncerninterna transaktioner. På det sättet tar bestämmelsen bättre hänsyn till koncernens ”verkliga” intäkter och finansiella ställning. En bedömning som görs på det sättet – dvs. genom att koncerninterna transaktioner räknas bort – är enklare att göra än en fullständig koncernredovisning men kommer oftare att leda till bedömningen att en koncern är att betrakta som mindre.

I likhet med vad som sagts om finansiella företags årsredovisning (se avsnitt 11.5) bör finansiella moderföretag omfattas av det regelverk som ställs upp för ”större koncerner”.

*Bolagsverket* har ansett att företag som är moderföretag i stora koncerner alltid skall anses som större företag. Detta synsätt skulle emellertid



inte ligga i linje med hur lagstiftaren hittills har sett på saken. När det gäller de lättnader respektive tillkommande regler som finns i ÅRL för olika kategorier av företag så har det hittills inte skett någon särbehandling av företag endast av den anledningen att de är moderföretag. Det behov av finansiell information som finns i stora koncerner tillgodoses i stället genom att moderföretag i sådana koncerner skall upprätta en koncernredovisning där det ställs högre krav på redovisningens innehåll än i den årsredovisning som lämnas av ett moderföretag som inte är att anse som större. Enligt vår mening saknas därför anledning att frångå den princip som hittills har tillämpats.

## 12 Vilka skyldigheter bör de nya gränsvärdena knytas till?

### 12.1 Icke-finansiella företag

**Regeringens förslag:** Årsredovisningslagens gränsvärden för mindre och större företag respektive mindre och större koncerner skall ha betydelse vid tillämpningen av följande bestämmelser.

1. 2 kap. 1 § om finansieringsanalys,
2. 3 kap. 5 § andra stycket om jämförelsetal,
3. 3 kap. 8 § om specifikation av större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter respektive Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter,
4. 3 kap. 10 § om specifikation av större avsättningar som har tagits upp under posten Övriga avsättningar,
5. 3 kap. 11 § om förkortad resultaträkning,
6. 3 kap. 13 § om specifikation av extraordinära intäkter och kostnader,
7. 4 kap. 11 § om värdering av varulagrets anskaffningsvärde,
8. 5 kap. 4 b § om upplysningar om vissa finansiella anläggningstillgångar,
9. 5 kap. 6 § nettoomsättningens fördelning på olika verksamhetsgrenar och geografiska marknader,
10. 5 kap. 16 och 17 §§ om upplysningar om skatter,
11. 6 kap. 1 § om uppgift i förvaltningsberättelsen om företagets förväntade framtida utveckling, företagets filialer i utlandet och användningen av finansiella instrument samt vissa icke-finansiella upplysningar,
12. 7 kap. 3 § om koncernredovisning,
13. 7 kap. 4 § om finansieringsanalys,
14. 7 kap. 8 § om tillämpningen i koncernredovisningen av bestämmelserna i punkterna 2, 3, 4, 5 och 6 ovan,
15. 7 kap. 11 § om tillämpningen i koncernredovisningen av bestämmelserna i punkten 7 ovan,
16. 7 kap. 14 § om tillämpningen i koncernredovisningen av bestämmelserna i punkterna 8, 9 och 10 ovan,
17. 7 kap. 31 § om tillämpning i koncernredovisningen av bestämmelserna i punkten 11 ovan, och
18. 8 kap. 3 § om offentliggörande av årsredovisning och revisionsberättelse.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian föreslogs dock inte någon ändring vad gäller skyldigheten att lämna upplysningar om sjukfrånvaro.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. Några remissinstanser, däribland *Bokföringsnämnden*, *Svenskt Näringsliv* och *Revisorsamfundet SRS*, har ansett att de nya gränsvärdena bör kopplas till fler av lagens upplysningskrav än vad som har föreslagits i promemorian.

## Skälen för regeringens förslag

*Var bör det nya gränsvärdet komma till användning?*

Genom ÅRL:s gränsvärden fastslås vilka bestämmelser i lagen som ett visst företag skall tillämpa.

Vi har ovan föreslagit att de nuvarande ”10/24-” och ”200/1 000”-gränsvärdena skall ersättas av ett gemensamt gränsvärde. Det har också föreslagits att gränsvärdet skall konstrueras så att företag som överskrider mer än ett av tre delvärden skall anses som större företag. De tre delvärdena skall vara: 50 anställda, 25 miljoner kronor i balansomslutning och 50 miljoner kronor i intäkter. Är det då möjligt att tillämpa detta gränsvärde på samtliga nu gällande bestämmelser i redovisningslagstiftningen där ”10/24-” och ”200/1 000”-gränsvärdena i dag används?

Med det nya gränsvärdet skulle ett avsevärt större antal företag kunna tillämpa de undantagsbestämmelser som i dag gäller för företag som ligger under ”10/24”-gränsvärdet.<sup>8</sup> 10/24-gränsvärdet har i dag betydelse för bl.a. följande redovisningskrav: Specifikation av större periodiseringsposter (3 kap. 8 §), specifikation av vad som ingår i posten Övriga avsättningar (3 kap. 10 §), specifikation av vad som ingår i extraordinära kostnader och intäkter (3 kap. 13 §), skyldighet att upplysa om nettoomsättningens fördelning på olika geografiska marknader (5 kap. 6 §), kravet på att upplysning skall lämnas om hur inkomstskatten fördelar sig på ordinarie och extraordinarie resultat (5 kap. 17 §) och skyldighet att upprätta koncernredovisning (7 kap. 3 §). Att använda det nya gränsvärdet i dessa sammanhang – och därmed minska företagens redovisningsbörda – synes inte innebära några egentliga olägenheter.

Det andra gränsvärdet (”200/1 000”) ligger avsevärt högre än 10/24-gränsvärdet. Det har i dag betydelse för bl.a. när ett företag är skyldigt att upprätta en finansieringsanalys (2 kap. 1 § respektive 7 kap. 4 §) och hur ett företag skall offentliggöra årsredovisningen och revisionsberättelsen (8 kap. 3 §). Inte heller i dessa delar torde en övergång till det nya gränsvärdet innebära några egentliga olägenheter. I förstone kan det visserligen synas som att en tillämpning av det nya gränsvärdet i stället för det nuvarande övre gränsvärdet skulle medföra att flera företag tvingades följa de bestämmelser som i dag är knutna till det övre gränsvärdet. Så är emellertid inte fallet. En uppskattning utifrån 2003 års siffror tyder på att

<sup>8</sup> Mätt i 2003 års siffror kommer alla aktiebolag utom ca 8 500 att kunna tillämpa undantagsreglerna (med gällande gränsvärde kan alla aktiebolag utom ca 36 000 tillämpa undantagsreglerna).

antalet företag som skulle överskrida det nya gränsvärdet är mindre än det antal som i dag överskrider 200/1 000-gränsvärdet.<sup>9</sup> I enskilda fall skulle det visserligen kunna inträffa att ett företag som hamnar nedanför 200/1 000-gränsvärdet framdeles kommer att hamna ovanför det nya. Så blir fallet t.ex. i ett företag med 60 anställda och 60 miljoner kronor i intäkter men enbart 30 miljoner kronor i balansomslutning. Det totala antalet företag som hamnar ovanför gränsvärdet kommer emellertid att bli lägre. Användandet av det nya gränsvärdet i de bestämmelser där det övre gränsvärdet i dag förekommer skulle alltså, generellt sett, innebära lättnader för företagen.

Gränsvärdet används även för att ange vilka företag som aldrig har rätt att upprätta förkortad resultaträkning (3 kap. 11 §). Det är av stor vikt att företagens årsredovisningar upprättas med tillämpning av enhetliga och likformiga principer. Endast på det sättet kan en jämförbarhet garanteras. Det är därför av särskild betydelse att tillräcklig information finns tillgänglig för de intressenter som inte är i den positionen att de på egen hand kan tvinga fram information om företaget. Det finns alltså skäl att vara ganska restriktiv när det gäller att utöka möjligheten att upprätta resultaträkning i förkortad form. Till det kommer att en möjlighet att upprätta förkortad resultaträkning inte är en lättnadsregel utan en skyddsregel som har till syfte att skydda mindre företag från att konkurreras ut av större konkurrenter som utnyttjar information i årsredovisningarna.

Såsom har konstaterats ovan kommer alltså ett större antal företag än i dag att kunna upprätta förkortad resultaträkning om det nya gränsvärdet kopplas till bestämmelserna om förkortad resultaträkning. Detta kan visserligen innebära en viss risk för att den information som intressenterna får tillgång till försämrats. Det kan å andra sidan konstateras att det nuvarande svenska gränsvärdet (200/1 000) ligger betydligt lägre än vad direktivet ger utrymme för och att flera medlemsstater har valt att lägga sig betydligt närmare direktivets gränsvärde. Att bibehålla det nuvarande gränsvärdet just när det gäller möjligheten att upprätta förkortad resultaträkning framstår också som olämpligt med hänsyn till att lagen skulle bli mera svåröverskådlig. Enligt vår mening talar därför övervägande skäl för att det nya gränsvärdet bör användas i samtliga redovisningsbestämmelser där 10/24- eller 200/1 000-gränsvärdena hittills har kommit till användning.

När det gäller kravet på delårsrapporter finns det dock skäl för en annan bedömning. Den frågan behandlas i avsnitt 13.

#### *Bör företag som hamnar nedanför det nya gränsvärdet undantas från ytterligare redovisningskrav?*

En annan fråga är om Sverige i större utsträckning än i dag bör utnyttja de undantagsmöjligheter som medges enligt artiklarna 44 och 46 i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Artikel 44 ger medlemsstaterna rätt att undanta s.k. artikel 11-bolag från skyldigheten att lämna upplysningar om bl.a. förändringar i anläggningstillgångarnas olika poster, antalet

<sup>9</sup> 2003 års siffror ger vid handen att 3,1% av samtliga aktiebolag skulle överskrida det nya gränsvärdet, medan 4,4% av samtliga aktiebolag överskrider det nuvarande övre gränsvärdet.

anställda och ersättningar till ledande befattningshavare. Enligt artikel 46 får medlemsstaterna vidare undanta artikel 11-företag från skyldigheten att upprätta förvaltningsberättelse. Sverige har inte utnyttjat dessa möjligheter. Några remissinstanser, bl.a. *Bokföringsnämnden* och *Svenskt Näringsliv*, har ansett att ett undantag i upplysningsskyldigheten bör vara mer omfattande än vad som har föreslagits i promemorian.

De krav på tilläggsupplysningar och förvaltningsberättelse som det här är fråga om uppställs sedan länge i svensk lagstiftning. Vid tillkomsten av ÅRL ansågs det inte finnas skäl att i dessa delar göra undantag för mindre bolag. Vi bedömer att det fortfarande finns fog för detta ställningstagande. De aktuella tilläggsupplysningarna torde vara av sådan betydelse att de bör redovisas av samtliga företag som skall upprätta en årsredovisning. Också kravet på upprättande av en förvaltningsberättelse har hittills visat sig vara befogat. Mot bakgrund av det regelförenklingsarbete som pågår både nationellt och internationellt kan det emellertid finnas anledning att återkomma till frågan när effekterna av de förslag som vi nu lägger fram har analyserats. Inte heller de relativt nya kraven på att redovisa sjukfrånvaro och könsfördelning bland ledande befattningshavare bör ändras nu. I ett avseende bör dock en ändring komma till stånd.

I enlighet med promemorians förslag bör mindre företag inte vara skyldiga att räkna om jämförelsetalen i en årsredovisning när företaget byter principer för värdering, klassificering och indelning av poster i årsredovisningen. Ett sådant företag bör i stället kunna lämna upplysningar om den bristande jämförbarheten i förhållande till tidigare räkenskapsår i noterna (se 3 kap. 5 § ÅRL).

## 12.2 Finansiella företag

**Regeringens förslag:** Kravet på att års- och koncernredovisningen i kreditinstitut och värdepappersbolag skall innehålla en finansieringsanalys skall framgå genom en hänvisning till årsredovisningslagens bestämmelser om års- och koncernredovisningens innehåll i större företag och koncerner.

**Förslaget i Finansdepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Finansinspektionen* har dock ansett att ett förtydligande behövs avseende vilka delar som ett försäkringsföretags årsredovisning skall bestå av. Vidare har *Finansinspektionen* ansett att samtliga finansiella företag och koncerner bör undantas från ÅRL:s lättnadsregler.

**Bakgrund:** Enligt nuvarande ordning framgår följande redovisningskrav på kreditinstitut och värdepappersbolag direkt av bestämmelserna i ÅRKL. I 2 kap. 1 § och 7 kap. 1 § anges att årsredovisning och koncernredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag skall innehålla en finansieringsanalys. I 9 kap. 1 § samma lag anges att kreditinstitut och värdepappersbolag minst en gång under ett räkenskapsår skall avge delårsrapport. I nämnda paragrafer i ÅRKL anges också motsvarande krav

för andra aktiebolag (än ovan nämnda kreditinstitut och värdepappersbolag) som omfattas av 2 kap. 1 § ÅRL (200 anställda/1000 prisbasbelopp). Med sådana ”övriga aktiebolag” avsågs finansbolag och kreditaktiebolag som tidigare kunde bedriva verksamhet med stöd av viss övergångsreglering<sup>10</sup> och som träffades av ÅRKL:s tillämpningsområde. I samband med att den nya lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse trädde i kraft utmönstrades sådana företag från ÅRKL:s tillämpningsområde.<sup>11</sup> Nämnda bestämmelser i ÅRKL som hänvisar till s.k. ”övriga företag” saknar således relevans.

Några krav på att försäkringsföretag skall upprätta finansieringsanalys och delårsrapport uppställs inte i ÅRFL. Frågan om delårsrapport kommenteras vidare i avsnitt 13.

Finansiella företag omfattas inte av bestämmelserna i 3 kap. 11 § ÅRL om förkortad resultaträkning och 7 kap. 3 § ÅRL om undantag från att upprätta koncernredovisning i mindre koncerner. Finansiella företag omfattas inte heller av de lätttnadsregler avseende krav på specificering av poster, särskilda upplysningar och offentliggörande som anges ovan i avsnitt 12.1, med undantag för uppgifter om sjukfrånvaro samt könsfördelningen bland ledande befattningshavare (5 kap. 18 a § och 5 kap. 18 b § ÅRL).

**Skälen för regeringens förslag:** Det har hittills ansetts viktigt att såväl banker som andra kreditinstitut och värdepappersbolag upprättar finansieringsanalys. Värdet av detta har enligt vår mening inte ändrats. Frågan blir närmast om det finns anledning att behålla en särskild bestämmelse om detta i ÅRKL eller om kravet lämpligen bör framgå genom en hänvisning till ÅRL:s regler om års- och koncernredovisningens innehåll i större företag. Som framgått ovan bör bestämmelser som rör vissa finansbolag och kreditaktiebolag som tidigare omfattades av viss övergångsreglering utmönstras. Det finns då inte längre några särskilda förutsättningar ÅRKL ställer upp beträffande skyldigheten att upprätta finansieringsanalys i års- respektive koncernredovisningen. Vi anser därför att kravet på finansieringsanalys i stället skall följa av hänvisningen i 2 kap. 2 § ÅRKL till 2 kap. 1 § ÅRL om vilka delar som skall ingå i ett större företags års- och koncernredovisning.

I motsats till vad *Finansinspektionen* framfört anser vi att det tydligt framgår av hänvisningen i 2 kap. 2 § ÅRFL till 2 kap. 1 § första stycket att årsredovisningen i försäkringsföretag skall bestå av balansräkning, resultaträkning, noter och förvaltningsberättelse. Något krav på finansieringsanalys finns således inte för försäkringsföretagen. Det torde också stå klart, efter erforderlig ändring beträffande sådana aktiebolag som omfattades av viss övergångsreglering (se vidare författningskommentaren till 2 kap. 1 § ÅRKL), att lätttnadsreglerna som föreslås i ÅRL inte får något genomslag på de företag som tillämpar ÅRKL.

<sup>10</sup> Punkterna 3–5 i övergångsbestämmelserna till lagen [1992:1610] om finansieringsverksamhet.

<sup>11</sup> Se 1 kap. 1 § förslaget till lag om ändring i lagen [1995:1559] om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag i prop. 2003/04:99.

## 13 Delårsrapport

**Regeringens förslag:** Endast företag vars andelar eller skuldebrev är noterade på en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad och s.k. finansiella holdingföretag skall vara skyldiga att upprätta delårsrapporter.

**Promemoriornas förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Det övervägande antalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Sveriges riksbank* och *FAR* har föreslagit att även större onoterade företag bör vara skyldiga att upprätta delårsrapport. *Revisorsnämnden* har ansett att det bör övervägas ytterligare om kravet på att upprätta delårsrapport även bör omfatta onoterade företag. *Statistiska centralbyrån* har påtalat att förslaget försämrar byråns möjligheter att ta fram viss statistik. *Finansinspektionen* har ansett att det bör uppställas krav i ÅRFL på att försäkringsföretag skall upprätta delårsrapport. Finansinspektionen har också föreslagit att finansiella företags delårsrapporter inte längre bör sändas in till Finansinspektionen.

**Bakgrund:** När det gäller större företag har det sedan länge ansetts att intressenternas behov av information inte kan tillgodoses med en enda årlig rapport om företagets ekonomiska förhållanden. I ÅRL finns därför bestämmelser om att större företag varje år måste upprätta minst en delårsrapport (se 9 kap. 1 § ÅRL). Bestämmelserna innebär att en delårsrapport måste upprättas, om företaget överskrider 200/1 000-gränsvärdet, dvs. om

1. tillgångarnas nettovärde för de två senaste räkenskapsåren har överstigit ett gränsvärde motsvarande 1 000 prisbasbelopp, eller
2. antalet anställda under de två senaste räkenskapsåren i genomsnitt har varit fler än 200.

Dessutom måste alla företag vars värdepapper är noterade vid en börs eller en auktoriserad marknadsplats upprätta delårsrapport.

Särskilda bestämmelser gäller för moderföretag i en koncern. Bestämmelserna innebär att moderföretaget måste upprätta en delårsrapport avseende koncernen, om nettovärdet av koncernens tillgångar eller antalet anställda i koncernen under de två senaste räkenskapsåren har överskridit gränsvärdena i 1 eller 2 ovan eller om moderföretagets aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats. I fråga om moderföretag med finansiell anknytning, s.k. finansiella holdingföretag som uteslutande eller huvudsakligen förvaltar andelar i dotterföretag som är antingen kreditinstitut och värdepappersbolag eller försäkringsföretag, ställer ÅRL upp särskilda krav. Dessa företag är, oavsett storlek, alltid skyldiga att upprätta delårsrapport (jfr 9 kap. 1 § första stycket 2 ÅRL).

De företag som är skyldiga att upprätta en delårsrapport skall göra det minst en gång per räkenskapsår. Rapporten skall omfatta en period om minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret. Den skall innehålla en översiktlig redogörelse för verksamheten, resultatutvecklingen, investeringar och förändringar i likviditet och finansiering sedan föregående räkenskapsårs utgång. Där skall även lämnas belopp-

uppgifter om nettoomsättningen och resultatet före bokslutsdispositioner och skatt under rapportperioden (se 9 kap. 3 § ÅRL).

Av 9 kap. 1 § ÅRKL framgår att även kreditinstitut och värdepappersbolag minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader skall avge en delårsrapport. Vid upprättandet av delårsrapport skall bestämmelserna i 9 kap. ÅRL om bl.a. rapporteringsperiod, tillhandahållande, offentliggörande och innehåll i delårsrapporten tillämpas (se 9 kap. 2 § ÅRKL). Därtill finns särskilda regler om delårsrapportens tillhandahållande och innehåll (3 §).

Några motsvarande krav på att försäkringsföretag skall avge delårsrapport uppställs inte i ÅRFL. I Finansinspektionens föreskrifter anges dock i ett allmänt råd att försäkringsföretag med en balansomslutning överstigande 1 miljard kronor minst en gång under räkenskapsåret bör avge delårsrapport (se 8 kap. FFFS 2004:21).

**Skälen för regeringens förslag:** Delårsrapport bör upprättas av de företag vars intressenter kan antas ha ett behov av tätare finansiell information än en gång per räkenskapsår. Det är också rimligt, mot bakgrund av den påverkan som framför allt banker och andra kreditinstitut har på den finansiella stabiliteten i Sverige, att uppställa motsvarande krav på de finansiella företagen. Lagens krav på upprättande av delårsrapport bör inte avse andra företag.

De svenska reglerna om upprättande av delårsrapporter bör också ligga i linje med vad som gäller i andra länder med vilka Sverige brukar jämföra sig. De lagstadgade kraven på upprättande av delårsrapporter varierar i och för sig mellan olika länder men är normalt lägre än i Sverige. Som exempel kan nämnas att det i dansk lagstiftning bara finns krav på delårsrapportering för s.k. statlige aktieselskaber och att den norska årsredovisningslagen helt saknar krav på delårsrapportering. I såväl Danmark som Norge finns det dock börsavtal eller bestämmelser av annat slag som innebär att företag vars värdepapper är noterade på börsen måste upprätta delårsrapporter. Den finska värdepappersmarknadslagen kräver att börsnoterade företag upprättar delårsrapporter. Dessutom skall, enligt den finska aktiebolagslagen, alla publika aktiebolag upprätta delårsrapporter.

Den svenska lagstiftaren har alltså hittills ställt strängare krav på upprättande av delårsrapporter än i vart fall de norska och danska lagstiftarna. Den svenska lagstiftningen om delårsrapporter torde också vara strängare än de finska reglerna, vilka omfattar endast publika aktiebolag (inklusive de bolag vars värdepapper är noterade på börsen). Sverige synes vidare vara det enda nordiska land som ställer krav på delårsrapport i företag som inte är aktiebolag. Det talar för att kravet på delårsrapporteringen i fortsättningen bör sättas lägre än i dag.

En sätt att mjuka upp regleringen för mindre onoterade företag är att knyta kravet på delårsrapportering till det nya gränsvärde som har föreslagits i avsnitt 11. Bland de företag som i så fall kommer att omfattas av kravet på delårsrapport kommer det emellertid i så fall ändå att finnas några där behovet av delårsrapport är begränsat. Delårsrapporter bör, som ovan har anmärkts, upprättas av företag, vars intressenter eller samhället i stort har behov av en tätare finansiell rapportering än en gång per år. Några remissinstanser har varit inne på att ett sådant behov inte finns endast i företag som är börsnoterade utan även kan göra sig

gällande i stora onoterade företag. Enligt vår uppfattning är det förhållandet att ett företag har flera anställda, stor balansomslutning eller höga intäkter inte skäl nog för att ålägga företaget att upprätta delårsrapport.

Av betydelse i sammanhanget är också att det inom EU nyligen har antagits ett direktiv (öppenhetsdirektivet) som ställer krav på upprättande av halvårsrapport och delårsredogörelse/delårsrapport.<sup>12</sup> Medlemsstaterna skall ha genomfört direktivet senast den 20 januari 2007. Såvitt gäller privaträttsliga organisationen gäller direktivet för juridiska personer vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad som är belägen eller som bedriver verksamhet i någon medlemsstat. Ett mer samlat grepp om svensk lagstiftning om delårsrapportering – som också måste anpassas till EG-rätten – bör därför tas under arbetet med att införliva öppenhetsdirektivet i svensk rätt.

En remissinstans har ansett att även försäkringsföretagen bör omfattas av ett krav på delårsrapportering. Historiskt sett har denna typ av rapporter bedömts som en mindre lämplig form för informationsförmedling i försäkringsföretag (se prop. 1995/96:10 del 4 s. 193). Mot bakgrund av den utveckling som ägt rum på redovisningsområdet sedan årsredovisningslagarnas tillkomst kan det visserligen finnas skäl för att i lag ta in bestämmelser om att alla eller vissa försäkringsföretag skall avge delårsrapport. Det saknas emellertid ett tillfredställande underlag för att i detta sammanhang föreslå några bestämmelser om att alla eller vissa försäkringsföretag skall avge delårsrapport. Också den frågan bör därför uppmärksammas under arbetet med att införliva öppenhetsdirektivet.

Vad som nu har sagts innebär att vi här endast föreslår vissa lättnader vad gäller kravet på upprättande av delårsrapport. Enligt vår mening bör således kravet på upprättande av delårsrapport i ÅRL endast gälla företag vars andelar eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad och sådana företag som uteslutande eller huvudsakligen förvaltar andelar i dotterföretag som är antingen kreditinstitut och värdepappersföretag eller försäkringsföretag (s.k. finansiella holdingföretag).

När det gäller bl.a. det sakliga innehållet i delårsrapporten bör nödvändiga ändringar i årsredovisningslagarna, som framgått, göras i samband med genomförandet av öppenhetsdirektivet. I det sammanhanget bör även behandlas frågan om vissa eller alla försäkringsföretag skall omfattas av kravet på delårsrapport samt frågan om finansiella företags delårsrapporter skall sändas in till Finansinspektionen.

## 14 Skyldighet att upprätta koncernredovisning för underordnade koncerner

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna om att ett moderföretag som självt är dotterföretag i en koncern under vissa förhållanden inte behöver

<sup>12</sup> Europaparlamentet och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och ändring av direktiv 2001/34/EG.



upprätta någon koncernredovisning ges ett vidare tillämpningsområde än i dag.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. Några remissinstanser – däribland *Bokföringsnämnden* – har ansett att det närmare bör preciseras när undantagsmöjligheten kan utnyttjas.

**Bakgrund:** Av 7 kap. 2 § ÅRL följer att ett moderföretag som självt är dotterföretag inte behöver upprätta koncernredovisning. Tre villkor måste dock vara uppfyllda. Det första villkoret är att företaget och dess samtliga dotterföretag skall omfattas av en koncernredovisning som upprättas av ett överordnat moderföretag. Enligt det andra villkoret skall det överordnade moderföretaget lyda under lagstiftning i en stat inom EES. Det tredje villkoret är att det överordnade moderföretagets koncernredovisning ha upprättats och reviderats enligt lagstiftning som grundar sig på det sjunde bolagsrättsliga direktivet. Undantagsbestämmelsen får inte tillämpas, om minst tio procent av ägarna i det underordnade moderföretaget begär att koncernredovisning skall upprättas. Den får inte heller tillämpas om företaget har andelar eller skuldebrev noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad inom EES. Genom hänvisningar i 7 kap. 3 § ÅRKL och 7 kap. 2 § ÅRFL är undantagsbestämmelserna tillämpliga även på finansiella företag.

Undantagsbestämmelserna går tillbaka på artiklarna 7, 8 och 11 i det sjunde bolagsrättsliga direktivet, artikel 42 i bankredovisningsdirektivet samt artikel 65 i försäkringsredovisningsdirektivet.

**Skälen för regeringens förslag:** En förutsättning för att undantagsbestämmelsen i 7 kap. 2 § ÅRL skall kunna tillämpas är att det överordnade moderföretaget har upprättat en koncernredovisning enligt lagstiftningen i en stat inom EES. Att undantagsbestämmelsen har getts denna utformning sammanhänger med att företag med säte inom EES kan antas upprätta sina koncernredovisningar enligt de redovisningsprinciper som anges i det sjunde bolagsrättsliga direktivet. Företag som hör hemma utanför EES kan däremot ha tillämpat redovisningsregler som inte överensstämmer med EG:s redovisningsregler.

De senaste åren har utvecklingen på redovisningsområdet gått mycket snabbt. De redovisningsnormer som publiceras av den internationella normgivaren International Accounting Standards Board (IASB) – tidigare International Accounting Standards Committee (IASC) – har fått en allt större acceptans såväl inom som utanför EES. Det kan antas att denna utveckling fortsätter i oförminskad omfattning. Som en följd av rådets och parlamentets förordning om tillämpning av internationella redovisningsstandarder (IAS-förordningen) skall noterade företag inom EES fr.o.m. år 2005 upprätta sina koncernredovisningar enligt International Accounting Standards (IAS) och dess efterföljare International Financial Reporting Standards (IFRS). Detsamma gäller också för ett stort antal företag utanför EES.

Utformningen av 7 kap. 2 § ÅRL framstår mot denna bakgrund inte längre som ändamålsenlig. Undantagsbestämmelsen bör kunna tillämpas oavsett om det överordnade moderföretaget upprättar sin redovisning

enligt det sjunde bolagsrättsliga direktivet eller enligt IAS/IFRS. 7 kap. 2 § ÅRL bör därför enligt vår mening ändras så att ett svenskt moderföretag inte behöver upprätta koncernredovisning om ett överordnat moderföretag har upprättat en koncernredovisning enligt de principer som finns i det sjunde bolagsrättsliga direktivet *eller enligt likvärdiga principer*.

*Bokföringsnämnden* har ansett att det i lagtexten uttryckligen bör framgå vilka utländska redovisningsprinciper som skall anses vara likvärdiga med de svenska. En sådan precisering skulle skapa en tydlighet och göra undantagsbestämmelsen lättare att tillämpa. Utvecklingen på redovisningsområdet går emellertid fort och reglerna i olika länder närmar sig successivt varandra. En uppräknig av det slag som nämnden föreslår skulle därmed riskera bli ganska omfattande och dessutom behöva utvärderas och justeras löpande. Vi är därför inte beredda att utforma bestämmelsen på det sätt nämnden föreslår. Vi återkommer till bestämmelsens närmare innebörd i författningskommentaren.

## 15 Vissa andra bokföringsfrågor

### 15.1 Arkivering

**Regeringens förslag:** Ett företag som tar emot räkenskapsinformation från annan på ett maskinläsbart medium skall få förstöra detta redan när informationen tas emot, under förutsättning *att* företaget normalt bevarar samma slag av räkenskapsinformation i vanlig läsbar form *och att* den på ett betryggande sätt överförs till vanlig läsbar form.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag. I promemorian föreslogs dock en annan utformning av lagtexten.

**Remissinstanserna:** Det övervägande antalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Svenska Revisorsamfundet SRS* – som har tillstyrkt förslaget – har dock påtalat att det kan leda till en ökad risk för att manipulationer av elektroniskt lagrad räkenskapsinformation inte upptäcks och att förslaget kan leda till tillämpningsproblem. *Skatteverket* har avstyrkt förslaget och ansett att det p.g.a. tillämpningsproblem i stället bör införas en generell möjlighet att överföra räkenskapsinformation som har tagits emot i maskinläsbar form till vanlig läsbar form. *Finansinspektionen* har avstyrkt förslaget därför att det kan leda till att källan till informationen inte kan hittas.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt 7 kap. 1 § andra stycket bokföringslagen skall dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan bevaras i det skick materialet hade när det kom till företaget. Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation skall bevaras i tio år (se 7 kap. 2 §). Bestämmelserna i 7 kap. 6 § bokföringslagen ger vissa möjligheter att överföra räkenskapsinformation på maskinläsbart medium till annan form. Den elektroniska lagringen får alltså ersättas av lagring i annan

form. Om räkenskapsinformationen består av uppgifter som företaget har tagit emot från någon annan, får dock det maskinläsbara mediet förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

De nu angivna bestämmelserna innebär att räkenskapsinformation som har tagits emot i elektronisk form måste bevaras i sin ursprungliga elektroniska form under minst tre år. Denna begränsning i möjligheterna att överföra externt mottagen räkenskapsinformation till vanlig läsbar form kan göra arkiveringsskyldigheten omotiverat krånglig. Problem kan uppkomma bl.a. när ett företag som vanligtvis bevarar verifierationer i vanlig läsbar form erhåller fakturor som bifogade filer via e-post. I en sådan situation tvingas företaget att inrätta en särskild lagringsrutin för den elektroniska informationen trots att företagets verifierationer i övrigt hanteras i pappersform.

I promemorian har föreslagits att det i dessa och liknande situationer bör vara möjligt för företaget att redan vid mottagandet av räkenskapsinformationen överföra den från elektronisk form till vanlig läsbar form eller mikroskrift. *Finansinspektionen* har avstyrkt förslaget därför att det kan leda till att källan till informationen inte kan hittas. Vad Finansinspektionen har uttalat utgör dock enligt vår mening inte anledning att inte genomföra förslaget. Visserligen finns det en viss risk för att någon avsiktligt eller oavsiktligt ändrar den maskinläsbara räkenskapsinformationen på ett sådant sätt att hela eller delar av informationen går förlorad. Detta är emellertid en risk som finns redan i dag; maskinläsbar räkenskapsinformation som består av uppgifter som företaget har tagit emot från någon annan får föras över till vanlig läsbar form efter tre år. Detta har hittills inte visat sig vara förenat med några egentliga nackdelar. Förslaget är också villkorat på så sätt att överföring till vanlig läsbar form endast får ske om det går att göra på ett betryggande sätt. Till det kommer bokföringslagens krav på att en verifieration alltid skall innehålla uppgift om vilken motpart en affärshändelse berör (se 5 kap. 7 § bokföringslagen). Dessa krav får anses vara tillräckliga för att i rimlig omfattning säkerställa att information inte går förlorad. Vi anser alltså att promemorians förslag i allt väsentligt bör genomföras.

En ökad möjlighet att föra över maskinläsbar räkenskapsinformation till vanlig läsbar form bör dock inte få leda till att ett företag som har inrättat rutiner för elektronisk fakturahantering regelmässigt förstör elektroniskt lagrade fakturor före utgången av den treårsperiod som gäller enligt bokföringslagen. Den nya bestämmelsen bör därför utformas så att överföring endast får ske under vissa villkor.

I promemorian har föreslagits att en förutsättning för överföring skall vara att informationen redan när den mottogs var avsedd att skrivas ut i vanlig läsbar form. Ett par remissinstanser, bl.a. *Skatteverket*, har ansett att ett så utformat villkor är oklart och kan leda till tillämpningsproblem. En remissinstans har ansett att tillämpningsproblemet bör lösas genom att helt och hållet ta bort skyldigheten att bevara räkenskapsinformation som har mottagits i maskinläsbar form i den form som den hade när den mottogs. En på det sättet utformad bestämmelse skulle undanröja eventuella tillämpningsproblem. Detta måste emellertid ställas mot de motiv som ligger bakom den begränsade möjligheten att förstöra maskinläsbar räkenskapsinformation. Vid tillkomsten av bokföringslagen

ansågs det att myndigheter med rimliga kostnader skulle kunna genomföra kontrollinsatser. Myndigheter använder ofta sig av företagens ADB-material och kan därigenom på maskinell väg göra granskningar som – om materialet i stället hade varit i vanlig läsbar form – hade krävt omfattande manuella insatser. Att helt och hållet ta bort skyldigheten att bevara maskinläsbar räkenskapsinformation i den form det hade när den mottogs skulle enligt vår uppfattning allvarligt kunna försvåra myndigheternas möjlighet att göra kontrollinsatser. Den nya bestämmelsen bör därför utformas så att ett företag som regelmässigt hanterar elektroniska fakturor inte förstör dessa före utgången av den treårsperiod som normalt gäller enligt bokföringslagen (7 kap. 6 § bokföringslagen). Såsom remissinstanserna har varit inne på bör dock lätttnadsregeln ges en tydligare avfattning. I stället för att beakta om räkenskapsinformationen redan när den kom företaget tillhanda var avsedd att skrivas ut i vanlig läsbar form bör lätttnadsregeln ta sikte på om den mottagna maskinläsbara räkenskapsinformationen är av sådant slag som företaget normalt bevarar i vanlig läsbar form. Ett företag som normalt bevarar t.ex. inkomna fakturor i vanlig läsbar form bör – om det erhåller en elektronisk faktura – omedelbart kunna förstöra denna och ersätta den med en ett dokument i vanlig läsbar form.

## 15.2 Språket i bokföringen

**Regeringens förslag:** Internt upprättad räkenskapsinformation skall få upprättas på svenska, danska, norska och engelska. Även andra språk skall, efter tillstånd från Skatteverket, kunna användas men i så fall skall den bokföringsskyldige, om en myndighet begär det, på egen bekostnad översätta räkenskapsinformationen till något av de nyss nämnda språken.

När det gäller företag som står under Finansinspektionens tillsyn skall tillstånd ges av inspektionen.

**Regeringens bedömning:** Räkenskapsinformation i form av årsredovisningar och andra offentliga redovisningshandlingar bör även fortsättningsvis vara på svenska.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Det stora flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* har förordat att bokföringen även utan tillstånd bör kunna upprättas på franska och tyska. *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har ansett det vara nödvändigt att förslaget medger att utgående fakturor kan upprättas på andra språk än de som har föreslagits. *Kammarrätten i Sundsvall* har ställt sig frågande till hur förslaget förhåller sig till rätten i vissa områden att använda finska och meänkieli vid kontakter med domstolar och förvaltningsmyndigheter.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning:** Bokföringslagen innehåller i dag inte någon uttrycklig bestämmelse om vilket språk den löpande bokföringen skall vara avfattad på. En utbredd uppfattning har länge varit att bokföringen skall upprättas på svenska. Att bokföringen upprättas på svenska ligger i linje med det svenska språkpolitiska målet

om att svenska språket skall vara huvudspråk i Sverige (jfr prop. 2005/06:2 s. 14 f.) Bokföringsnämnden har dock i ett brev till Justitiedepartementet pekat på att den nuvarande ordningen under senare år har blivit alltmer problematisk (dnr Ju2004/3591/L1). Frågan om på vilket språk bokföringen skall upprättas har fått allt större betydelse. Affärslivet är mer internationaliserat och svenska företag ägs i större utsträckning av utländska företag. Avsaknaden av en uttrycklig bestämmelse har därför givit upphov till betydande osäkerhet om huruvida all bokföring måste upprättas på svenska eller om bokföringen får upprättas på vilket språk som helst.

I bokföringslagen bör därför klargöras vilka språk som får användas för den interna bokföringen.

Reglerna om löpande bokföring och arkivering syftar till att tillgodose behovet av skydd för det bokföringsskyldiga företagets borgenärer och det allmänna samt företagets ägare, medlemmar och anställda. I förarbetena till bokföringslagen anfördes bl.a. följande (prop. 1998/99:130 s. 197).

”Behovet av lagstiftning måste [i stället] bedömas från utomstående intressenters perspektiv. Det är då lätt att konstatera att en fungerande och enhetlig bokföring kan vara av betydande värde för vissa grupper som själva inte tar aktiv del i bokföringen. Det gäller särskilt företagets borgenärer, delägare, medlemmar och anställda samt det allmänna (främst skattemyndigheterna). Även om företagets intressentgrupper inte har direkt och generell tillgång till bokföringen har de regelmässigt ett allmänt intresse av att dokumentation rörande företagets ekonomiska verksamhet löpande sparas och struktureras så att det i efterhand går att kontrollera vad som har inträffat i verksamheten. För att sådana kontroller skall kunna utföras på ett meningsfullt sätt är det närmast en förutsättning att det finns adekvata och enhetliga regler om löpande bokföring och att dessa, i vart fall i sina väsentliga delar, är lagfästa. Genom en lagreglering av den löpande bokföringen ökar också möjligheterna att reparera följderna av en felaktig användning av verksamhetens tillgångar. Det blir också lättare att utkräva civilrättsligt eller straffrättsligt ansvar, t.ex. genom bestämmelserna om återvinning i konkurs, reglerna om skadestånd för bolagsfunktionärer och den straffrättsliga regleringen om borgenärsbrott. Behovet av en effektiv skattekontroll kan också tillgodoses bättre.”

Valet av språk kan få en avgörande betydelse för möjligheterna att kunna tillgodose bokföringslagens syften. Är bokföringen upprättad på ett främmande språk, kan det i det enskilda fallet innebära att en konkursförvaltare, en skatterevisor eller en åklagare inte kan skaffa sig någon bild av innebörden i och avsikten med en viss bokföringstransaktion. Bokföringslagens krav på att det skall finnas en beskrivning av bokföringssystemets organisation (systemdokumentation) framstår också som innehållslös om den inte kan förstås av en extern granskare.

En ordning där bokföringen utan vidare får upprättas på vilket språk som helst framstår därför inte som acceptabel.

Samtidigt talar den internationella integrationen för att det bör finnas ett ganska stort utrymme för att upprätta bokföringen på andra språk än svenska. För många företag finns det påtagliga och legitima skäl att kunna upprätta bokföringen på ett främmande språk. Så kan t.ex. vara fallet i fråga om företag som ingår i en internationell koncern.

Det är därför enligt vår mening rimligt att bokföringen får upprättas på språk som normalt kan antas vara förståeligt för en svensk extern granskare. Bokföringen bör därför alltid kunna upprättas på danska eller norska. Inte heller engelska torde innebära några problem i detta sammanhang och bör därför tillåtas som bokföringsspråk. Det kan noteras att detta motsvarar vad som gäller enligt norsk rätt (i norsk rätt har finansdepartementet därutöver möjlighet att i förordning utöka antalet tillåtna språk).

*Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* har tagit upp frågan om även tyska och franska bör vara tillåtna bokföringsspråk. Mot bakgrund av att dessa språk tillämpas i stor utsträckning inom näringslivet och att det kan förbättra svenska företags möjligheter att konkurrera med utländska företag finns det skäl för att även t.ex. tyska och franska skall kunna användas när bokföringen upprättas. De fördelar som detta skulle kunna medföra måste dock ställas mot de behov som framförallt svenska myndigheter och revisorer har av att kunna förstå företagets bokföring. Om bokföringen upprättas på andra språk än svenska, danska norska eller engelska, kan man inte utgå från att en svensk granskare omedelbart kan ta till sig dess innehåll. Bokföringen måste då översättas. Detta kan försinka och fördyra granskningen, t.ex. vid en konkurs- eller brottsutredning. Olägenheterna av detta kan i någon mån minskas, om man lägger ansvaret för att översättning kommer till stånd på den bokföringsskyldige. Så är fallet i dansk rätt. Där ställs inte något krav på att bokföringen skall upprättas på visst eller vissa språk men, om bokföringen har upprättats på något annat språk än danska, kan en myndighet begära att bokföringen översätts till danska. En ordning av detta slag ger dock inga garantier för att en översättning alltid kommer till stånd. Den bokföringsskyldige har kanske inte tillräckliga medel för att bekosta en översättning. Det finns också en risk för att den bokföringsskyldige medvetet förhalar översättningen därför att han eller hon inte vill att andra skall kunna tränga in i den. Översättningsbördan faller då tillbaka på den som vill granska bokföringen.

Riskerna med att tillåta bokföring på ett större antal språk kan dock minskas ytterligare om man gör rätten att använda ett främmande språk – annat än danska, norska eller engelska – beroende av en dispens från en myndighet. I ett dispensförfarande kan de skäl som den bokföringsskyldige anger för att använda ett främmande språk i bokföringen prövas. De fall där användandet av ett främmande språk i bokföringen framstår som befogat – t.ex. då företaget har en stark naturlig anknytning till ett visst geografiskt område eller där företaget ingår i en koncern med en koncerngemensam administration i utlandet – kan identifieras och de fall där det finns risk för missbruk kan sorteras bort. Övervägande skäl talar därför för att andra språk än svenska, danska, norska och engelska bör kunna användas om en myndighet på förhand har gett tillstånd till det. En sådan dispensfråga bör prövas av Skatteverket eller, i fråga om företag som står under Finansinspektionens tillsyn, av inspektionen.

*FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har uttalat att det även bör vara möjligt att upprätta fakturor till utländska kunder på andra språk än de som har föreslagits i promemorian. Ett företag kan alltid upprätta sina fakturor på det språk som man har kommit överens om med kunden, oavsett om denna finns utomlands eller i Sverige. Frågan gäller snarare

om en kopia av en sådan faktura också kan användas som verifikation, om den har upprättats på något annat språk än de tillåtna bokföringsspråken. Enligt vår mening undanröjer inte vårt förslag denna möjlighet så länge det av verifikationen, på något av de tillåtna bokföringsspråken, går att utläsa de uppgifter som fordras enligt 5 kap. 7 § bokföringslagen.

*Kammarrätten i Sundsvall* har velat få klargjort hur förslaget förhåller sig till lagen (1999:1176) om rätt att använda finska och meänkieli hos förvaltningsmyndigheter och domstolar. Enligt den lagen har en enskild rätt att använda finska eller meänkieli vid sina muntliga och skriftliga kontakter med förvaltningsmyndighet i ärenden som avser myndighetsutövning i förhållande till henne eller honom, om ärendet har anknytning till vissa geografiska områden (förvaltningsområde). Den som är part i ett mål eller ärende hos domstol har också rätt att använda finska eller meänkieli under målet eller ärendets handläggning, om målet eller ärendet har anknytning till förvaltningsområdet. Liknande bestämmelser finns i lagen (1999:1175) om rätt att använda samiska hos förvaltningsmyndigheter och domstolar. Enligt lagarna ges vissa nationella minoriteter med en historisk geografisk bas rätt att använda sitt språk hos domstolar och förvaltningsmyndigheter med verksamhet i de geografiska områden där språken i tillräcklig utsträckning används av hävd. Med enskild avses i de båda lagarna inte endast fysiska personer utan även t.ex. föreningar och aktiebolag.

Frågan är då hur dessa rättigheter förhåller sig till de föreslagna språkreglerna i bokföringslagen. Visserligen följer av de båda lagarna en rätt att ge in handlingar till domstolar och myndigheter på t.ex. finska. Denna rätt är dock del av ett regelverk som ligger vid sidan om reglerna om bokföring. Reglerna gäller i de fall det inte finns några andra formkrav på dokumenten som innebär att de ursprungligen måste upprättas på visst eller vissa språk. I sådana fall kan det endast bli fråga om att en översättning av det ursprungliga dokumentet kan lämnas in på minoritetsspråket. Det ställs alltså inte något formellt krav på att bokföringen skall upprättas på finska, meänkieli eller samiska. Frågan är då om det ändå finns skäl för att tillåta det. Det kan konstateras att det skulle underlätta administrationen i företag som drivs av personer som har ett annat modersmål än svenska. Det ligger också ett intresse i att uppmuntra användningen av de minoritetsspråk som används i Sverige. En annan sak är om det är lämpligt i detta sammanhang. Visserligen kan det antas att det inte skulle vålla några problem för de domstolar och myndigheter som utövar verksamhet som är knuten till de geografiska områden där minoritetsspråken i övrigt får användas vid kontakter med domstolar och myndigheter. Det är dock inte givet att dessa domstolar och myndigheter är de enda intressenter som kan behöva ta del av ett företags bokföring. En möjlighet att upprätta bokföringen på något av de nyss nämnda minoritetsspråken skulle därför kunna försvåra och fördyra verksamheten vid domstolar och myndigheter, t.ex. i de fall då ett ärende inte har anknytning till förvaltningsområdet, eller hos andra bokföringens intressenter. En generell möjlighet att upprätta bokföring på finska, meänkieli eller samiska bör därför inte införas. Det är emellertid inte något som hindrar enskilda företag från att söka dispens från huvudregeln om att bokföringen skall upprättas på svenska, danska, norska eller engelska. Möjligheterna att få en sådan dispens bör vara goda för företag som i

huvudsak bedriver sin verksamhet inom ett förvaltningsområde. Det bör i sammanhanget uppmärksammas att en dispensansökan från ett företag som har sitt hemvist inom ett förvaltningsområde såsom Gällivare eller Jokkmokk får lämnas in sin dispensansökan på minoritetsspråket.

En annan fråga gäller vilka delar av bokföringen som bör omfattas av de nu föreslagna språkbestämmelserna. Av 5 kap. 6 § bokföringslagen framgår att uppgift om en affärshändelse som ett företag har tagit emot från någon annan skall användas som verifikation. Ett företag kan knappast begära att en utländsk motpart i en affärstransaktion skall upprätta fakturor och avtal på svenska. Det står alltså klart att externt erhållna handlingar som används i bokföringen inte bör omfattas av språkbestämmelserna. För sådan räkenskapsinformation som företaget självt upprättar bör däremot de föreslagna språkbestämmelserna tillämpas.

I dag följer det av uttryckliga regler att viss räkenskapsinformation, bl.a. öppningsbalansräkningar, årsredovisningar, årsbokslut och noter till bokslutets balansräkning och resultaträkning skall avfattas på svenska. Några av dessa handlingar, såsom öppningsbalansräkningen och årsbokslutet, utgör företagsinterna handlingar, medan andra, främst årsredovisningen, är offentliga och riktade till företagets intressenter. När det gäller företagsinterna handlingar bör samma regler gälla oavsett vilken räkenskapsinformation det är fråga om. De nya språkreglerna bör därför omfatta dessa handlingar. Det kan anföras skäl för att detsamma bör gälla årsredovisningar och övriga offentliga redovisningshandlingar. Beträffande dessa gör sig emellertid också andra synpunkter gällande, inte minst det behov som företagets svenska intressenter har av att årsredovisningen är lätt att ta till sig. Vi är därför inte beredda att föreslå att dessa handlingar skall få upprättas på något annat språk än svenska.

## 16 Registrering i handelsregistret

**Regeringens förslag:** Enskilda näringsidkare, ideella föreningar, registrerade trossamfund och bolagsmän i enkla bolag skall *ha rätt* att låta registrera sig i handelsregistret, om näringsidkaren, föreningen, trossamfundet eller bolagsmännen utövar eller har för avsikt att utöva näringsverksamhet men skall *vara skyldiga* att låta registrera sig endast om de enligt bokföringslagen är skyldiga att upprätta årsredovisning.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Det övervägande antalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* har ansett att samtliga näringsidkare skall registrera sig i handelsregistret.

**Bakgrund:** För handelsbolag gäller att de måste registreras i handelsregistret för att förvärva rättskapacitet (jfr 1 kap. 1 § lagen [1980:1102] om handelsbolag och enkla bolag). Därutöver innehåller handelsregisterlagen (1974:157) bestämmelser om att olika slag av näringsidkare skall eller får registrera sig i handelsregistret.



Enskilda näringsidkare har *rätt* att bli registrerade i handelsregistret (se 2 § handelsregisterlagen). Detsamma gäller bolagsmän i enkla bolag, om näringsverksamhet utövas i bolaget, samt näringsdrivande ideella föreningar.

För enskilda näringsidkare och ideella föreningar som skulle ha varit bokföringsskyldiga enligt 1929 års bokföringslag, om denna fortfarande hade varit tillämplig, gäller dessutom en *skyldighet* att söka registrering innan verksamheten börjar. Detsamma gäller bolagsmän i enkla bolag, om den verksamhet som skall utövas i bolaget skulle ha medfört sådan bokföringsskyldighet.

Bestämmelserna om registreringskyldighet tillkom när frågor om bokföringsskyldighet i näringsverksamhet fortfarande reglerades i 1929 års bokföringslag. Enligt den ursprungliga lydelsen av 2 § handelsregisterlagen skulle bl.a. handelsbolag, enskild näringsidkare och ideell förening söka registrering i handelsregister, om det förelåg skyldighet att föra handelsböcker enligt 1929 års bokföringslag. Bestämmelserna i 1929 års bokföringslag om skyldighet att föra handelsböcker omfattade *dels* vissa angivna juridiska personer, t.ex. aktiebolag, *dels* vissa särskilt uppräknade verksamhetslag, däribland handel med varor, värdepapper eller annan lös egendom eller fastigheter. Vissa mindre rörelser var undantagna trots att verksamheten fanns med i de uppräknade verksamhetslagen.

Bokföringsskyldigheten utvidgades avsevärt när 1929 års bokföringslag ersattes av 1976 års bokföringslag. I det sammanhanget uppmärksammades också frågan om registrering i handelsregistret. Föredragande statsrådet uttalade att registrering av företag har betydelse inte endast för näringslivet och allmänheten utan även från offentlighetsliga synpunkter. Särskilt pekade han på sådana områden som beskattning, socialförsäkring och priskontroll. Å andra sidan ansågs det tveksamt om dessa intressen var särskilt framträdande när det gäller typiska småföretagare utan anställda, vilka enligt 1929 års bokföringslag inte var bokföringsskyldiga. Det framhölls att antalet sådana små företag var mycket stort och att ett krav på registrering skulle innebära ett utomordentligt omfattande arbete för registreringsmyndigheterna. Mot den bakgrunden förordade föredragande statsrådet att tillämpningsområdet för handelsregisterlagen behölls oförändrat (se prop. 1975:104 s. 145). Det fick till följd att lagen kompletterades med en bestämmelse om att bl.a. enskilda näringsidkare är skyldiga att söka registrering innan verksamheten påbörjas, om han eller hon skulle ha varit bokföringsskyldig enligt 1929 års bokföringslag. Andra näringsidkare skulle ha rätt att registrera sig i handelsregistret. Det främsta motivet för det var att varje näringsidkare borde ha möjlighet att få sin firma skyddad genom registrering (se prop. 1974:4 s. 192).

1976 års bokföringslag har numera ersatts av 1999 års bokföringslag. Genom den lagen har det skett en ytterligare utvidgning av bokföringsskyldigheten. Registreringskyldigheten enligt handelsregisterlagen är emellertid alltjämt knuten till den upphävda bokföringslagen från år 1929.

**Skälen för regeringens förslag:** Det kan i dag ofta vara svårt att avgöra om en viss verksamhet faller in under den numera upphävda 1929 års bokföringslag. Särskilt mot den bakgrunden framstår handelsregisterlagens bestämmelser om registreringskyldighet med deras koppling till

1929 års bokföringslag som omoderna och svårbegripliga. Bestämmelserna bör därför ändras.

En första fråga blir därvid om det överhuvudtaget är motiverat att uppställa ett *krav* på registrering och om detta krav i så fall bör gälla alla näringsidkare.

Det finns enligt vår bedömning vissa fördelar med en obligatorisk registreringsskyldighet. Såväl näringslivet som allmänheten har nytta av att näringsidkare låter registrera sin verksamhet. Kunder, kreditgivare m.fl. tillförsäkras viss information om näringsidkarna. En företagsregistrering har också fördelar från offentlighetsrättsliga utgångspunkter. De uttalande som gjordes i samband med tillkomsten av 1976 års bokföringslag har fortfarande relevans (jfr ovan). En generell registreringsskyldighet skulle utan tvekan befördra ordning och reda.

En generell registreringsskyldighet skulle emellertid innebära att det ställs nya krav på ett mycket stort antal mindre företag. Bara antalet enskilda näringsidkare uppgår till över 700 000 stycken. Nyttan av en generell registreringsskyldighet torde inte stå i proportion till den administrativa börda som det skulle innebära för företagen. Det skulle också vara svårt att motivera de merkostnader som skulle drabba företagen genom den ytterligare administration som skulle krävas hos registreringsmyndigheten. Att låta registreringsskyldigheten omfatta all näringsverksamhet kan därför knappas anses rimligt och bör alltså inte komma i fråga.

För att en registreringsskyldighet som bara gäller på vissa områden skall vara av värde måste den kunna avgränsas tydligt. Bristen med den nuvarande ordningen är inte minst att det registreringspliktiga området är otydligt avgränsat. En viss förbättring kan säkert åstadkommas med förhållandevis enkla lagstiftningsåtgärder, t.ex. genom att de registreringspliktiga verksamheterna identifierades direkt i handelsregisterlagen. Likväl finns det anledning att anta att stora avgränsningssvårigheter skulle kvarstå, i synnerhet om man, såsom i dag är fallet, också skall ta hänsyn till storleken av verksamheten.

Till detta kommer att det kan ifrågasättas om bestämmelser om registreringsskyldighet – vare sig de är generella eller avgränsade till vissa slag av verksamhet – är särskilt effektiva. Bolagsverket har begränsade möjligheter att kontrollera att registreringsskyldigheten fullgörs och några egentliga åtgärder för sådan kontroll genomförs inte heller. Den som försummar registreringsskyldigheten gör sig visserligen skyldig till brott och kan dömas till penningböter (se 22 § andra stycket handelsregisterlagen). Det synes emellertid sällan eller aldrig förekomma att sanktionsbestämmelsen tillämpas.

Det kan f.ö. antas att ett borttagande av de nuvarande bestämmelserna om registreringsskyldighet inte nämnvärt skulle påverka näringsidkarnas benägenhet att låta registrera sig i handelsregistret. En seriös näringsidkare torde normalt ändå ha goda incitament att låta registrera sig, dels därför att det ger ett firmarättsligt skydd, dels därför att det kan fungera som ett sätt att sprida information om företagens existens.

Vad som nu har sagts talar enligt vår mening för att bestämmelserna om registreringsskyldighet för vissa slag av näringsverksamhet bör tas bort. I stället bör sådana juridiska och fysiska personer som i dag registreras i handelsregistret, dvs. enskilda näringsidkare, bolagsmän i

enkla bolag samt ideella föreningar som bedriver näringsverksamhet, generellt ha en rätt men inte en skyldighet att registrera sig i handelsregistret. Därmed kommer alla de nu nämnda fysiska och juridiska personerna att behandlas på ett likartat sätt. – För handelsbolag bör dock, liksom i dag, registrering i handelsregistret vara en förutsättning för att bolaget skall vinna rättskapacitet.

När det gäller de allra största företagen, anser vi emellertid att det finns anledning att göra en annan bedömning. Dessa företag har regelmässigt ett stort antal intressenter. Här kan det vara särskilt viktigt att t.ex. borgenärer eller anställda kan få tillgång till vissa grundläggande uppgifter om företaget. I fråga om större företag bör därför registrering i handelsregistret inte vara frivillig utan det bör gälla ett obligatoriskt registreringskrav. Några särskilda avgränsningssvårigheter torde inte uppkomma om registreringskyldigheten knyts till det gränsvärde som ovan har föreslagits gälla för avgränsningen mellan större och mindre företag (se avsnitt 11.3). En särskild fördel med detta är att skyldigheten för en enskild näringsidkare eller en näringsdrivande ideell förening kommer att avse samma grupp av företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning (se avsnitt 10). Vi föreslår därför att enskilda näringsidkare, näringsdrivande ideella föreningar, näringsdrivande registrerade trossamfund och bolagsmän i enkla bolag skall vara skyldiga att anmäla sig för registrering i handelsregistret, om mer än ett av tre kriterier avseende antalet anställda (50 personer), balansomslutningen (25 miljoner kronor) och intäkter (50 miljoner kronor) är förhanden.

I handelsregisterlagen finns också bestämmelser om skyldighet för den som är registrerad i handelsregistret att göra anmälan när verksamheten har upphört eller när något registrerat förhållande har ändrats (se 13 §). Med hänsyn till intresset av att handelsregistret hålls aktuellt bör dessa bestämmelser inte ändras. Om ett företag frivilligt har låtit registrera sig i handelsregistret, bör det alltså vara skyldigt att anmäla ändrade förhållanden så länge registreringen består.

Den nuvarande lydelsen av 2 § handelsregisterlagen kan ge intrycket av att den som avser att bedriva näringsverksamhet inte kan bli införd i handelsregistret förrän näringsverksamheten faktiskt har påbörjats. En sådan begränsning i möjligheterna till registrering framstår inte som motiverad. I lagtexten bör därför klargöras att registrering kan ske så snart det finns en avsikt att utöva näringsverksamhet.

Några slag av juridiska personer kan inte registreras i handelsregistret. Det gäller t.ex. aktiebolag, ekonomiska föreningar och stiftelser. Som regel registreras de i stället i andra register av liknande slag (aktiebolagsregistret, föreningsregistret, stiftelseregistret m.m.). Så kan dock inte sägas vara fallet med registrerade trossamfund. Med registrerade trossamfund avses enligt 5 § lagen (1998:1593) om trossamfund *dels Svenska kyrkan, dels trossamfund* (dvs. en gemenskap för religiös verksamhet i vilken det ingår att anordna gudstjänst) som har registrerats enligt lagen om trossamfund. Trossamfund är visserligen föremål för viss registrering hos Kammarkollegiet (se 7 och 8 §§ lagen om trossamfund, jfr även 14 § lagen [1998:1591] om Svenska kyrkan) men i den mån trossamfundet bedriver något slag av näringsverksamhet kommer detta inte till uttryck där. Det har mot den bakgrunden ifrågasatts om inte

också registrerade trossamfund borde kunna låta registrera sig i handelsregistret.

I och för sig torde registrerade trossamfund sällan bedriva näringsverksamhet av sådan omfattning att de har något större behov av att finnas med i handelsregistret. För en del registrerade trossamfund kan registrering i handelsregistret rentav framstå som främmande för den religiösa verksamheten. Likväl kan det förekomma situationer då ett registrerat trossamfund bedriver verksamhet som utgör näringsverksamhet och samfundet har ett intresse av att låta detta komma till uttryck i handelsregistret. Vi föreslår därför att lagen ändras så att sådana registrerade trossamfund som enligt vårt förslag ovan inte skall vara skyldiga att registrera sig i handelsregistret ges möjlighet att göra det. Detsamma bör gälla för registrerade organisatoriska delar av ett trossamfund som har registrerats (se 13 § lagen om trossamfund). Förslaget bör inte medföra någon ändring i reglerna om registrering hos Kammarkollegiet. Såsom vi har föreslagit ovan bör dock registrerade trossamfund som bedriver näringsverksamhet och som är skyldiga att upprätta en årsredovisning vara skyldiga att registrera sig i handelsregistret.

## 17 Krav på revisor

### 17.1 När skall ett företag ha en godkänd eller auktoriserad revisor?

**Regeringens förslag:** I följande icke-finansiella företag skall minst en revisor vara en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen:

1. enskilda näringsidkare och juridiska personer som uppfyller mer än ett av de kriterier avseende antal anställda, balansomslutning och intäkter som har angetts i avsnitt 11.3 och

2. enskilda näringsidkare och juridiska personer som är moderföretag i en koncern som uppfyller mer än ett av de kriterier som har angetts i avsnitt 11.3.

**Regeringens bedömning:** I icke-finansiella aktiebolag och i handelsbolag där en eller flera juridiska personer är delägare bör revisorn eller revisorerna även fortsättningsvis alltid vara auktoriserade eller godkända revisorer.

I aktiebolag vars aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad bör även i framtiden minst en revisor vara en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

I stiftelser som är skyldiga att upprätta en årsredovisning bör även fortsättningsvis minst en revisor vara en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor.

**Förslaget och bedömningen i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. Några remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv* och *Företagarna*, har dock menat att små aktiebolag bör undantas från kravet på att utse en godkänd eller en auktoriserad revisor. *FAR* har anfört att frågan om vilka företag som skall ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen bör behandlas i samband med en bredare översyn av revisionsplikten. Vidare har föreningen uttalat att det bör ställas upp kompetenskrav på revisorn även i mindre ekonomiska föreningar. *Revisorsamfundet SRS* har förordat att en revision alltid bör utföras av en yrkesrevisor. Samfundet har därutöver ansett att det föreslagna gränsvärdet är olämpligt. *Frivilligorganisationernas insamlingsråd (FRII)* har för sin del ansett att gränsvärdet är för högt för ideella föreningars skyldighet att utse yrkesrevisor. *Ekobrottsmyndigheten* har hävdad att den föreslagna inskränkningen av revisionsplikten i vissa företag ökar risken för ekonomisk brottslighet. *Länsstyrelsen i Stockholms län* har ansett att det kan vara svårt att avgöra när en stiftelse skall utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

## Bakgrund

De bestämmelser om revision av företag som finns i olika lagar har till syfte att åstadkomma en oberoende granskning av ett företags räkenskaper och, i vissa fall, dess förvaltning. Ibland fordras det att revisorn är auktoriserad eller godkänd revisor ("kvalificerad revisor"). Auktorisation eller godkännande som revisor meddelas av Revisorsnämnden enligt vissa i revisorslagen (2001:883) angivna kriterier. För auktorisation och godkännande fordras bl.a. viss utbildning och praktisk erfarenhet av revisionsarbete. En godkänd revisor kan även avlägga revisorsexamen. En godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen jämställs som regel med en auktoriserad revisor. Ett registrerat revisionsbolag kan utses till revisor i stället för en auktoriserad eller godkänd revisor.

### *Aktiebolag*

På 1980-talet infördes ett krav på att minst en av revisorerna i ett aktiebolag skall vara en auktoriserad eller godkänd revisor (se numera 9 kap. 13 § aktiebolagslagen). Det skedde som ett led i bekämpningen av ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter som kan förekomma i samband med näringsverksamhet (se prop. 1981/82:171 s. 8). I samband med den översyn av den dåvarande aktiebolagslagens revisionsregler som gjordes i slutet av 1990-talet infördes – mot bakgrund av EG-bestämmelser om revision – bestämmelser om att samtliga revisorer i ett aktiebolag måste vara auktoriserade eller godkända revisorer (se prop. 1997/98:99 s. 135 f.).

Ibland räcker det inte att bolagets revisor är godkänd revisor utan det fordras också att revisorn är auktoriserad revisor. Så är fallet om nettovärdet av tillgångarna i bolaget för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett belopp motsvarande 1 000 prisbasbelopp eller om medelantalet anställda hos bolaget under de två senaste räkenskapsåren överstigit 200

(dvs. om bolaget överskrider ”200/1 000”-gränsvärdet). Så är också fallet om bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad (se 9 kap. 13 § aktiebolagslagen).

Numera jämställs som regel revisorer som har godkänts enligt nyare bestämmelser (”godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen”) med auktoriserade revisorer. En sådan godkänd revisor kan utses även i aktiebolag som överskrider ”200/1 000”-gränsvärdet. När det i det följande talas om auktoriserad revisor avses även godkända revisorer som har avlagt revisorsexamen. – Det bör tilläggas att det överväldigande flertalet godkända revisorer inte har avlagt revisorsexamen.

### *Ekonomiska föreningar*

Enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar (föreningslagen) skall en ekonomisk förening ha minst en revisor (8 kap. 1 §). Något generellt krav på att någon av revisorerna skall vara auktoriserad eller godkänd revisor uppställs inte. Vid föreningslagens tillkomst övervägdes visserligen om lagen borde innehålla samma reglering som den som då nyligen hade införts i aktiebolagslagen. Det bedömdes emellertid att det inte fanns något behov av detta (se prop. 1986/87:7 s. 68).

I några fall krävs emellertid att den ekonomiska föreningen har en revisor som är auktoriserad revisor (8 kap. 5 §). Ett sådant fall är då nettovärdet av föreningarnas tillgångar enligt fastställda balansräkningar för de två senast räkenskapsåren överstiger 1 000 prisbasbelopp eller då antalet anställda hos föreningen under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har överstigit 200 (dvs. om föreningen överskrider det tidigare nämnda ”200/1 000”-gränsvärdet). Motsvarande gäller för en moderförening i en koncern om koncernföretagen tillsammans överskrider någon av de nyss nämnda gränserna. Vidare får länsstyrelsen, om det finns särskilda skäl, besluta att minst en revisor i en ekonomisk förening skall vara auktoriserad eller godkänd revisor (8 kap. 6 §).

I bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar behöver auktoriserad eller godkänd revisor utses enbart om länsstyrelsen har beslutat om det.

### *Stiftelser*

Också stiftelser – med undantag för s.k. familjestiftelser enligt 1 kap. 7 § stiftelselagen (1994:1220) – måste alltid ha minst en revisor (4 kap. 1 § stiftelselagen). I förarbetena till stiftelselagen diskuterades huruvida stiftelser generellt borde ha auktoriserad eller godkänd revisor. Lagstiftaren ansåg dock att endast stiftelser med mera komplicerad verksamhet borde vara skyldiga, enligt lag, att utse en auktoriserad eller godkänd revisor. Gränsdragningen knöts till sådana stiftelser som är skyldiga att upprätta en årsredovisning (se prop. 1993/94:9 s. 78). Detta innebar ändå en förhållandevis omfattande skyldighet att ha auktoriserad eller godkänd revisor, eftersom en stiftelse är skyldig att upprätta årsredovisning redan om stiftelsens förmögenhet överstiger tio prisbasbelopp (f.n. ca 400 000 kronor). Att kraven på kvalificerad revision av stiftelser är så för-

hållandevis stränga får ses mot bakgrund av det särskilda behov av kontroll som finns i stiftelser, vilka ju saknar ägare eller medlemmar och där det alltså typiskt sett inte finns det slag av delägarkontroll som normalt finns i andra juridiska personer.

I vissa fall måste stiftelsens revisor vara auktoriserad revisor (4 kap. 4 §). Kriterierna för detta är desamma som för bl.a. aktiebolag. Det innebär att en stiftelse som har tillgångar vars nettovärde överstiger 1 000 prisbasbelopp eller som har fler än 200 anställda måste ha en auktoriserad revisor.

### *Finansiella företag*

Reglerna om revisorer i finansiella företag följer i vissa delar de allmänna reglerna för vissa associationsformer. Som exempel kan nämnas att en bank som är aktiebolag är skyldig att utse revisor enligt bestämmelserna i aktiebolagslagen. Reglerna kompletteras med särskilda associationsrättsliga bestämmelser för bankaktiebolagen i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. I 10 kap. 12 § anges t.ex. att minst en revisor som bolagsstämman utsett skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. Motsvarande bestämmelser om sparbanker finns i sparbankslagen (1987:619) och för medlemsbanker i lagen (1995:1570) om medlemsbanker. Krav på kvalificerad revisor finns även beträffande kreditmarknadsföretag, vissa andra institut och värdepappersbolag.

De associationsrättsliga reglerna för försäkringsaktiebolag och ömsesidiga försäkringsbolag finns i försäkringsrörelselagen (1982:713). I 10 kap. 3 § anges att endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i dessa bolag. Vidare framgår av 4 § att minst en revisor som huvudregel skall vara auktoriserad revisor om balansomslutningen enligt fastställda balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1000 gånger det basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår.

I lagen (1972:262) om understödsföreningar finns bestämmelser om att Finansinspektionen kan föreskriva att minst en av revisorerna i en understödsförening skall vara auktoriserad eller godkänd bl.a. om verksamheten är av stor omfattning.

Beträffande finansiella företag förekommer även bestämmelser som ger regeringen eller Finansinspektionen rätt att utse revisor. Vidare finns det bestämmelser som ålägger revisorer att rapportera till Finansinspektionen bl.a. om förhållanden som kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar institutets verksamhet.

Frågor om revisionsplikt i finansiella företag behandlas inte i denna lagrådsremiss. Vi får anledning att återkomma till detta vid genomförandet av det nya åttonde bolagsrättsliga EG-direktivet om revisorer och revision.

## *Andra företag*

I vilken utsträckning andra företag är skyldiga att ha auktoriserad eller godkänd revisor framgår av revisionslagen (1999:1079). Lagen kräver att samtliga företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning skall ha minst en revisor (3 §). Något generellt krav på att revisorn skall vara kvalificerad uppställs inte. För handelsbolag som har en eller flera juridiska personer som delägare gäller dock detsamma som för aktiebolag, dvs. revisorn måste vara auktoriserad eller godkänd revisor (12 §). Andra årsredovisningsskyldiga företag – vare sig det är fråga om t.ex. enskilda näringsidkare, handelsbolag med endast fysiska personer som delägare eller ideella föreningar – är skyldiga att ha en auktoriserad revisor endast om verksamheten är av viss omfattning. Regleringen överensstämmer i denna del med vad som gäller för ekonomiska föreningar. Företagen är sålunda skyldiga att utse en auktoriserad revisor om tillgångarnas värde under de två senaste räkenskapsåren har överstigit 1 000 prisbasbelopp eller om antalet anställda under lika lång tidsperiod i medeltal överstiger 200 (13 §). Motsvarande krav gäller för moderföretag i en koncern om koncernföretagen tillsammans överskrider något av de nyss nämnda gränsvärdena (14 §).

### **Skälen för regeringens förslag och bedömning**

*Vilka företag bör vara skyldiga att ha kvalificerad revisor?*

Kraven på revision genom auktoriserad eller godkänd revisor är i dag mest långtgående i aktiebolag och stiftelser. Det ifrågasätts ibland om kostnaden för revision står i proportion till den nytta revisionen medför, t.ex. i vissa mycket små stiftelser och aktiebolag. Några remissinstanser har gett uttryck för denna uppfattning. När det gäller aktiebolag övervägdes revisionsplikten för mindre aktiebolag i samband med att den då gällande aktiebolagslagens regler om revision sågs över i slutet av 1990-talet. Regeringen fann då inte skäl att föreslå några inskränkningar i revisionsplikten (se prop. 1997/98:99 s. 132 f.). Några inskränkningar i revisionsplikten föreslås inte heller i denna lagrådsremiss. Vi avser emellertid att ge en utredare i uppdrag att ta fram förslag om genomförande av ett nytt åttonde bolagsrättsligt EG-direktiv om revisorer och revision. Avsikten är att utredaren också skall få till uppgift att överväga hur revisionsplikten bör vara utformad i framtiden. En naturlig utgångspunkt är att möjligheterna till förenklingar för företagen skall tas tillvara. Vi avser alltså att återkomma till frågan i det sammanhanget. Vad gäller stiftelser, har en utredare nyligen fått i uppdrag att biträda Justitiedepartementet med att se över vissa frågor i stiftelselagen (1994:1220). I det uppdraget ingår bl.a. frågan om det finns anledning att höja det gränsvärde som styr skyldigheten att upprätta årsredovisning i vissa stiftelser och därmed skyldigheten att ha en kvalificerad revisor (se Ju2005/4989/P).

I fråga om andra företagsformer än aktiebolag och stiftelser kan det i och för sig anföras skäl för att kraven på revision genom auktoriserad eller godkänd revisor borde utvidgas så att de stämmer bättre överens med vad som gäller i fråga om aktiebolag. Både *Svenska Revisorsamfundet SRS* och *FAR* har tagit upp frågan. En omständighet som talar



för en på det sättet utformad revisionsplikt är att granskningen av ett företag med tiden har kommit att kräva en allt högre kompetens hos granskaren. I synnerhet kan det hävdas att granskningen av en årsredovisning regelmässigt ställer så stora krav på revisorn att denne alltid bör ha den utbildning och erfarenhet som en auktoriserad eller godkänd revisor har. Det kan också hävdas att revision genom auktoriserad eller godkänd revisor – personer som står under Revisorsnämndens tillsyn – kan bidra till att motverka ekonomisk brottslighet och annan oseriös verksamhet. Mot nyttan av revision genom auktoriserad eller godkänd revisor måste emellertid vägas att de kostnader som är förenade med att anlita en kvalificerad revisor torde vara högre än att anlita en revisor som inte tillhör den kategorin. En remissinstans har anfört att en sådan kostnadsskillnad endast kan förklaras av att de revisioner som utförs av andra revisorer än de som är godkända eller auktoriserade inte utförs enligt god revisionssed. Enligt vår uppfattning torde det dock vara andra anledningar som främst kan förklara en kostnadsskillnad, t.ex. att en yrkesrevisor på sin fritid utan ersättning eller mot en ringa ersättning tar på sig revisionsuppdrag. En revisor får under alla förhållanden inte åta sig revisionsuppdrag om han eller hon inte har den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av det reviderade företagets verksamhet behövs för att fullgöra uppdraget (se bl.a. 8 kap. 3 § lagen [1987:667] om ekonomiska föreningar). Det framstår mot denna bakgrund inte som motiverat att fordra att mindre –företag – t.ex. ekonomiska föreningar och ideella föreningar alltid skall bli granskade av en godkänd eller auktoriserad revisor. Det skulle föra för långt.

Vi är mot den bakgrunden inte beredda att föreslå något generellt krav på att bl.a. ekonomiska föreningar, handelsbolag (där samtliga bolagsmän är fysiska personer), ideella föreningar och enskilda näringsidkare skall ha en kvalificerad revisor. Krav på kvalificerad revision bör uppställas enbart i fråga om de större av dessa företag och då – liksom i dag – genom bestämmelser om att dessa företag skall revideras genom särskilt kvalificerade revisorer, dvs. auktoriserade revisorer.

#### *Vilka företag bör ha en särskilt kvalificerad revisor?*

Som framgått ovan avser vi att ge en särskild utredare i uppdrag att överväga revisionspliktens omfattning och innebörd i fråga om mindre företag. FAR har anfört att frågan om vilka företag som skall utse en godkänd- eller auktoriserad revisor bör behandlas i det sammanhanget. Avsikten är att den aviserade utredningen skall få i uppdrag att bl.a. lägga fram förslag om genomförandet av EG:s nya åttonde bolagsrättsliga direktiv om revisorer och revision. Enligt förslaget till direktiv skall de revisionsstandarder<sup>13</sup> som ges ut av den internationella organisationen International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) införlivas i EG-rätten och tillämpas på alla revisioner som utförs inom EU. De föreslagna bestämmelserna om revision kommer att ställa långtgående krav på revisionens innehåll även i små företag. EG-rätten ställer emellertid inte upp något krav på revision i svenska företag

<sup>13</sup> International Standard on Auditing.

annat än för aktiebolag och vissa handelsbolag. För den förra gruppen av företag står det alltså Sverige fritt att välja om man vill ålägga företagen ett krav på revision (och därmed skyldigheten att tillämpa internationella revisionsstandarder). För den senare gruppen av företag har Sverige möjlighet att undanta små aktiebolag och berörda handelsbolag från kravet på revision. I samband med att direktivet genomförs i svensk rätt är det därför lämpligt att överväga om det är rimligt att t.ex. alla aktiebolag skall omfattas av samma krav på revision. Frågan var gränsen skall gå för när ett företag skall utse en auktoriserad revisor bör emellertid lämpligen behandlas redan i det nu aktuella lagstiftningsärendet. Det befrämjar möjligheterna att åstadkomma en översiktlig lagstiftning på associationsrättens område.

Hur bör då tillämpningsområdet för kravet på särskilt kvalificerad revision utformas för framtiden?

När det gäller företagsformer där det i övrigt inte finns några generella krav på kvalificerad revision – såsom ekonomiska föreningar och handelsbolag med enbart fysiska personer som delägare – är det naturligtvis av största betydelse hur regelns tillämpningsområde utformas. Företag som inte omfattas av bestämmelsen behöver ju över huvud taget inte ha någon kvalificerad revisor. För aktiebolag har avgränsningen något mindre betydelse. Aktiebolag som inte omfattas av kravet på särskilt kvalificerad revision måste ändå alltid ha en godkänd revisor.

Å ena sidan kan det, som nyss nämnts, synas som att näringslivets förhållanden liksom regelverken kring redovisning och revision successivt har blivit alltmera komplicerade och att behovet av hög kompetens hos den som utför revisionen i de större företagen därför har ökat.

Å andra sidan finns det – såsom uttalades i förarbetena till revisorslagen (2001:883) – en del faktorer som talar för att det nuvarande gränsvärdet som bestämmer när företagets revisor måste vara auktoriserad revisor ligger väl lågt. Ett sådant förhållande är att utbildningskraven för godkända revisorer successivt har höjts utan att detta har föranlett några motsvarande höjningar av gränsvärdet. Ett annat förhållande är att företagens tillgångar i större utsträckning än tidigare tas upp och redovisas utan dolda reserver och att godkända revisorer i dag därför inte får revidera jämförelsevis lika stora företag som när 200/1 000-gränsvärdet kom till. Sammantaget talar detta enligt vår mening för att gränsvärdet sätts något högre än hittills.

Ett sätt att avgränsa vilka företag som skall ha en särskilt kvalificerad revisor är – såsom har föreslagits i Justitiedepartementets promemoria – att använda sig av det gränsvärde som har föreslagits på redovisningslagstiftningens område. En remissinstans har ansett att detta inte är lämpligt utan att gränsen bör dras mellan privata och publika bolag eller mellan noterade och onoterade företag. En sådan lösning skulle emellertid innebära att även mycket stora företag skulle kunna granskas av en godkänd revisor som inte har avlagt revisorsexamen. Vi anser inte att det för närvarande är lämpligt eftersom komplexiteten i ett företags förvaltning och dess redovisning normalt ökar när företaget blir av viss storlek.

Vilka blir då effekterna av den avgränsning som har föreslagits i promemorian och är dessa effekter acceptabla?

Det nya gränsvärde som har föreslagits i avsnitt 11.3 innebär att ett företag skall anses som ett ”större företag” om det uppfyller mer än ett av tre kriterier avseende antalet anställda (50 st.), balansomsättning (25 miljoner kronor) och intäkter (50 miljoner kronor). Med utgångspunkt i siffror från år 2003 skulle detta innebära en viss minskning av andelen aktiebolag som är skyldiga att utse en auktoriserad revisor (från 4,4 % av samtliga aktiebolag till 3,1 %). Förändringen skulle få liknande effekter när det gäller ekonomiska föreningar (från ca 1 % av samtliga ekonomiska föreningar till 0,5 %) och bli mera påtaglig när det gäller handelsbolag (från 1,4 % till 0,1 %).<sup>14</sup> Dessa effekter torde vara helt rimliga när det gäller aktiebolag. Mera diskutabla kan effekterna vara bl.a. i fråga om ekonomiska föreningar och handelsbolag som endast har fysiska personer som bolagsmän, eftersom de företag som hamnar nedanför gränsvärdet över huvud taget inte behöver ha någon kvalificerad revisor. *Ekobrottsmyndigheten* har uppmärksammat detta och påtalat att det i promemorian föreslagna gränsvärdet och vad det medför när det gäller kravet på revision leder till en ökad risk för ekonomisk brottslighet. Den risk som myndigheten pekar på torde emellertid framförallt gälla den grupp av företag som utgörs av enskilda näringsidkare och handelsbolag med endast fysiska personer som delägare. Dessa företag är i allmänhet relativt små och faller redan i dag oftast utanför den gräns som avgör om de skall ha en revisor (högst tio anställda eller 24 miljoner kronor i tillgångar). Den höjning av gränsvärdet som har föreslagits i promemorian kommer mot den bakgrunden att ha en begränsad effekt för de nu aktuella slagen av företag. Med hänsyn härtill och då ett förhållandevis begränsat antal företag berörs bör effekterna kunna accepteras. Vi anser därför att promemorians förslag bör genomföras.

Liksom tidigare bör länsstyrelsen kunna besluta att ekonomiska föreningar som faller nedanför gränsvärdet ändå måste ha en kvalificerad revisor. Länsstyrelsens bör också enligt revisionslagen ha möjlighet att besluta att ett företag som faller nedanför gränsvärdet ändå måste ha en särskilt kvalificerad revisor.

När det gäller i vilken utsträckning ideella föreningar skall vara skyldiga att utse en auktoriserad revisor gäller samma regler som för handelsbolag som endast har fysiska personer som bolagsmän. *Frivilligorganisationernas insamlingsråd (FRII)* har ansett att det föreslagna gränsvärdet ligger för högt och att en viktig del i att skapa förtroende för en ideell förening är att dessa har en kvalificerad revision. Genom vårt förslag i avsnitt 11.1, som innebär att gränsvärdet anknyts till en förenings totala intäkter i stället för dess nettoomsättning, kommer fler insamlingsorganisationer att omfattas av kravet på särskilt kvalificerad revisor än vad som skulle ha blivit följden av ett genomförande av promemorians förslag. Detta torde enligt vår uppfattning i tillräckligt stor utsträckning tillgodose insamlingsrådets önskemål. Det bör i sammanhanget uppmärksammas att det inte finns något som hindrar en insamlingsorganisation från att på eget initiativ utse en godkänd eller en auktoriserad revisor.

<sup>14</sup> En del av de handelsbolag som faller nedanför gränsvärdet kommer dock ändå att bli skyldiga att utse kvalificerad revisor till följd av ägarstrukturen i bolaget. Handelsbolag där någon av bolagsmännen är en juridisk person måste nämligen *alltid* ha en godkänd eller auktoriserad revisor.

Tilläggas kan att det under senare tid på det internationella planet har lagts fram förslag som syftar till att stärka kraven på insamlingsorganisationers skyldighet att upprätta och bevara finansiella rapporter.<sup>15</sup> Det är emellertid för tidigt att bedöma om och i så fall hur detta kan komma att påverka de svenska bestämmelserna om redovisning och revision i ideella föreningar.

Vår slutsats är att skyldigheten att ha en auktoriserad revisor bör knytas till samma gränsvärde som har föreslagits gälla på redovisningsområdet.

*Länsstyrelsen i Stockholms län* har anfört att förslaget kan innebära att det blir svårt för tillsynsmyndigheten att avgöra när en stiftelse skall utse en auktoriserad revisor. Det har därför rekommenderats att det ställs upp krav på att förvaltningsberättelsen skall innehålla uppgift om antalet anställda och nettoomsättning. Vi anser dock inte detta vara nödvändigt. Redan i dag uppställs det krav på att uppgift om såväl nettoomsättning, andra intäkter som antalet anställda skall lämnas på annan plats i årsredovisningen. Hur stor balansomslutning ett företag har framgår av balansräkningen. En årsredovisning skall alltså innehålla de uppgifter som är nödvändiga för att kunna bedöma om en stiftelse skall ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Frågan om revision i bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar diskuteras särskilt i nästa avsnitt.

## 17.2 Kraven på revisor i bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar

**Regeringens förslag:** Bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar skall vara skyldiga att utse auktoriserad revisor eller revisor som har avlagt revisorsexamen enligt samma kriterier som gäller för andra ekonomiska föreningar.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag. Promemorians förslag omfattade dock inte sambruksföreningar.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot förslaget. *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har ansett att gränsen för när en bostadsrättsförening skall ha en kvalificerad revisor bör sättas lägre.

**Bakgrund:** Bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar är ekonomiska föreningar men regleras av särskilda lagar; bostadsrättslagen (1991:614), lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt och lagen (1975:417) om sambruksföreningar. I flera avseenden är dock också lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

<sup>15</sup> Jfr The Financial Action Task Force, special recommendation VIII; G8 Finance Ministers, "Finance Ministers Statement" of Deauville 17 May 2003; G8 Justice and Home Affairs Ministers, "Recommendations for Enhancing the Legal Framework to Prevent Terrorist Attacks", Washington, 11 May 2004.

(föreningslagen) tillämplig på föreningarna. Vilka bestämmelser i föreningslagen som skall tillämpas framgår genom hänvisningar i 9 kap. bostadsrättslagen, 2 kap. lagen om kooperativ hyresrätt och genom ett flertal hänvisningar i lagen om sambruksföreningar. När det gäller frågor om revision hänvisar alla lagarna till 8 kap. föreningslagen. Det innebär bl.a. att de aktuella föreningarna skall ha minst en revisor. Särskilda bestämmelser gäller emellertid i fråga om revisorns kompetens.

I föreningslagen uppställs, som ovan har framgått, inte något generellt krav på att någon eller några av revisorerna skall vara auktoriserad eller godkänd revisor. Om tillgångarnas nettovärde överstiger 1 000 prisbasbelopp eller om antalet anställda i föreningen under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200, måste emellertid minst en av revisorerna vara auktoriserad eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen (se 8 kap. 5 § första stycket föreningslagen). En sådan revisor måste också utses om minst en tiondel av medlemmarna begär det.

Föreningslagens bestämmelser om att föreningens revisor i vissa fall skall vara auktoriserad eller godkänd gäller dock, med ett undantag, inte för bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar. Dessa föreningar behöver inte utse en kvalificerad revisor annat än om länsstyrelsen har beslutat om det (se 9 kap. 26 § bostadsrättslagen, 2 kap. 20 § lagen om kooperativ hyresrätt och 14 § lagen om sambruksföreningar). Frågor om revision i bostadsrättsföreningar berördes senast i prop. 2002/03:12 Olika bostadsrättsfrågor (s. 92). Till grund för propositionen låg Bostadsrättsutredningens betänkande Olika bostadsrättsfrågor (SOU 2000:2). Utredningen hade gjort bedömningen att det inte borde införas något krav på kvalificerad revision av bostadsrättsföreningar. Också regeringen uttryckte tveksamhet till ett generellt krav på kvalificerad revision. Den tog också upp frågan om det borde införas krav på kvalificerad revision när antalet anställda eller föreningens tillgångar överstiger en viss nivå. Den ansåg det emellertid lämpligt att i den delen invänta den översyn av förekommande gränsvärden inom redovisnings- och revisionslagstiftningen som regeringen tidigare hade ställt i utsikt (jfr prop. 1998/99:130 s. 311).

**Skälen för regeringens förslag:** Tidigare har konstaterats att det skulle föra för långt att ålägga alla ekonomiska föreningar en skyldighet att ha auktoriserad eller godkänd revisor. Detta gäller givetvis även i fråga om bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar.

Ovan har föreslagits att ekonomiska föreningar alltid skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen om föreningen överskrider ett gränsvärde, baserat på tre delvärden som avser antalet anställda, balansomslutning och intäkter. Bör detta gälla även bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar eller bör sådana föreningar undantas från kraven på kvalificerad revision på samma sätt som i dag?

Många bostadsrättsföreningar har stora tillgångar, i första hand fastigheter. Förvaltningen av föreningarna är av stor betydelse för medlemmarnas privatekonomi. Föreningarnas årsredovisningar kan många gånger vara av intresse även för tredje man, t.ex. borgenärer. Intresset av en kompetent revision är därför knappast mindre än i vanliga ekonomiska

föreningar. Föreningarnas intresse av att minimera revisionskostnaderna bör givetvis beaktas men kan inte anses väga särskilt tungt när det gäller föreningar med mera omfattande verksamhet.

De gränsvärden som hittills har tillämpats på redovisnings- och revisionsområdet framstår emellertid inte som lämpliga i detta sammanhang. Den stora tillgångsposten i en bostadsrättsförening är föreningens fastighet. Det torde inte vara ovanligt att den överstiger den beloppsgräns, där en ekonomisk förening blir skyldig att ha auktoriserad revisor (1 000 prisbasbelopp), utan att föreningens ekonomiska förhållanden för den skull är särskilt komplicerade. Den effekten uppkommer inte om man i stället tillämpar det gränsvärde som har föreslagits i avsnitt 11.3. En bostadsrättsförening kommer då normalt inte att bli skyldig att ha sådan revisor annat än om såväl balansomslutningen som intäkterna uppgår till betydande belopp eller om föreningen har flera anställda. Kravet på auktoriserad revisor kommer därmed inte att träffa förhållandevis små bostadsrättsföreningar med okomplicerad ekonomi. Två remissinstanser har ansett att bostadsrättsföreningarnas särart motiverar att gränsen för när en bostadsrättsförening skall utse en godkänd- eller auktoriserad revisor bör sättas lägre. Ett argument som anförts för den ståndpunkten är att promemorians förslag skulle innebära att endast mycket stora bostadsrättsföreningar skulle komma att omfattas av kravet på kvalificerad revision. Såsom vi redan har varit inne på så innebär de gränsvärden som används i dag att en bostadsrättsförening med tämligen enkla ekonomiska förhållanden kommer att vara tvungen att utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen endast därför att den äger en värdefull fastighet. Detta är inte rimligt. Den effekt som promemorians förslag medför – att endast stora bostadsrättsföreningar med komplicerade ekonomiska förhållanden skall omfattas av kravet på kvalificerad revision – får anses lämpligare. Vi anser därför att promemorians förslag bör genomföras. Inget hindrar dock att de föreningar som vill att föreningens redovisning ändå granskas av en godkänd eller auktoriserad revisor, på samma sätt som i dag, på eget initiativ utser en sådan.

Det gränsvärde som har föreslagits för vanliga ekonomiska föreningar bör alltså tillämpas även i fråga om bostadsrättsföreningar och kooperativa hyresgästföreningar. De undantag som i dag finns för sådana föreningar bör således tas bort. Motsvarande ändring bör göras såvitt avser sambruksföreningar.

### 17.3 Registrering av revisorer

**Regeringens förslag:** Om ett företag enligt lag eller enligt länsstyrelsens beslut skall ha en kvalificerad revisor, skall uppgift om revisorn antecknas i det register där företaget är registrerat.

**Förslaget i Justitiedepartementets promemoria:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt förslaget eller inte haft något att invända mot det. *Bolagsverket* har dock ansett att alla revisorer i ekonomiska föreningar skall registreras.

**Bakgrund:** I vissa fall, när det ställs krav på att ett företag skall ha en revisor, kräver lagen också att revisorn registreras i det register där företaget är registrerat. Så är t.ex. ett aktiebolag skyldigt att anmäla sin revisor för registrering i aktiebolagsregistret. Uppgiften om vem som är revisor i aktiebolaget kommer därmed att finnas lätt tillgänglig för tredje man. Även stiftelselagen innehåller krav på att stiftelseregistret skall innehålla uppgift om revisorer i registrerade stiftelser. När det gäller flera andra företagsformer, däribland ekonomiska föreningar och handelsbolag, ställer lagen inga krav på att företagets revisor finns registrerad tillsammans med företaget. Ekonomiska föreningar registreras i föreningsregistret tillsammans med uppgifter om föreningens styrelse m.m. medan handelsbolag alltid är registrerade i handelsregistret tillsammans med uppgift om vilka som är bolagsmän i bolaget. Uppgift om revisor i föreningen eller handelsbolaget saknas däremot. Detsamma gäller för andra företag som kan finnas antecknade i handelsregistret, t.ex. enskilda näringsidkare och näringsdrivande ideella föreningar.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Handelsbolag, enskilda näringsidkare, näringsdrivande ideella föreningar och registrerade trossamfund*

De företag som enligt revisionslagen (1999:1079) är skyldiga att utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen är framförallt ideella föreningar som utövar näringsverksamhet samt handelsbolag. Det är fråga om stora företag med mer än 200 anställda eller med tillgångar som har ett nettovärde på mer än 1 000 prisbasbelopp. I avsnitt 17.1 har vi dessutom föreslagit att detta gränsvärde höjs. Bland de större företagen finns många som har kontakter med en vid krets av intressenter. För dessa intressenter, t.ex. leverantörer och anställda, kan det vara viktigt att känna till i vilken utsträckning företaget är föremål för revision, vem som sköter revisionen och vilka kvalifikationer revisorn har. Om revisorn finns registrerad i handelsregistret tillsammans med övriga uppgifter om företaget, blir det lättare för intressenterna att skaffa sig denna kunskap.

Till detta kommer att en revisor som avgår i förtid skall anmäla detta till Bolagsverket för registrering (se 23 § revisionslagen). I en sådan situation bör den berörda enskilda näringsidkaren, handelsbolaget eller ideella föreningen ha möjlighet att genom en registreringsanmälan visa att den revisor som har avgått har ersatts med en ny. Enbart en *möjlighet* till registrering är emellertid från registerhållningssynpunkt inte tillfredsställande, eftersom det kan antas leda till ett ofullständigt och föråldrat – och därmed vilseledande – registerinnehåll.

Ett krav på registrering av företagets revisor skulle dessutom ge bättre förutsättningar för en kontroll av att revisorn har den behörighet som lagen kräver.

Mot en registreringsbestämmelse talar i viss mån att registreringen i handelsregistret måste finansieras genom en registreringsavgift och att den därmed innebär en merkostnad för företaget. En registreringsbestämmelse som avser företag som omfattas av revisionslagen kommer emellertid – såsom revisionslagens tillämpningsområde är bestämt –

normalt att bli tillämplig enbart på större företag. I avsnitt 17.1 har sålunda föreslagits att lagen, såvitt gäller enskilda näringsidkare, handelsbolag med enbart fysiska personer som bolagsmän samt näringsdrivande ideella föreningar och registrerade trossamfund, skall omfatta endast verksamheter som uppfyller mer än ett av tre kriterier avseende antalet anställda (50 anställda), balansomslutning (25 miljoner) och intäkter (50 miljoner). Mot den bakgrunden och då registreringsavgifterna och företagets merarbete kan antas bli begränsade (för registrering av revisorer i aktiebolag tas i dag ut en avgift om 800 kronor) väger skälen mot en registreringsbestämmelse enligt vår mening inte särskilt tungt.

Vi anser därför att, om t.ex. en enskild näringsidkare, ett handelsbolag, ett registrerat trossamfund eller en ideell förening som bedriver näringsverksamhet är skyldig att ha revisor enligt bestämmelserna i revisionslagen, bör företaget också, om det är registrerat i handelsregistret, vara skyldigt att till handelsregistret anmäla uppgifter om företagets revisor. – Frågan om skyldighet för bl.a. enskild näringsidkare att söka registrering i handelsregistret har behandlats i avsnitt 16.

#### *Revisorer i ekonomiska föreningar*

Patent- och registreringsverket har i en promemoria till Justitiedepartementet (dnr Ju1997/1771/L1) föreslagit att uppgift om vem som är revisor i en ekonomisk förening skall registreras i föreningsregistret. *Bolagsverket* har lämnat motsvarande förslag i sitt remissvar. I promemorian uppgav Patent- och registreringsverket att uppgift om val av revisor enligt verkets praxis utgör en förutsättning för att en nybildad förening skall kunna registreras och att verkets handläggare därför brukar efterfråga handlingar som visar att det har valts en revisor om detta inte framgår av andra ingivna handlingar.

I promemorian *Åtgärder mot missbruk inom associationsrätten* (Ds 2003:24) lades därefter fram ett förslag om att revisorer i ekonomiska föreningar i vissa fall skall anmälas för registrering i föreningsregistret.

Både Patent- och registreringsverkets och departementspromemorians förslag har remissbehandlats och har därvid godtagits av det stora flertalet remissinstanser.

De skäl som ovan har angetts för att revisorer i vissa handelsbolag, ideella föreningar m.m. skall registreras i handelsregistret talar i motsvarande mån för att revisorer i ekonomiska föreningar registreras i föreningsregistret. Ett registreringskrav skulle tillgodose intressenternas behov av att på ett enkelt sätt få klarlagt vem som står för revisionen av föreningen. Det skulle också underlätta granskningen av att föreningen har en revisor med den behörighet som lagen kräver. Det skulle slutligen utgöra ett naturligt komplement till de redan gällande bestämmelserna om att en revisor som avgår i förtid skall göra en anmälan om detta till registreringsmyndigheten för registrering (jfr 8 kap. 8 § föreningslagen). Om en uppgift om att föreningens revisor har avgått i förtid har registrerats, bör föreningen ha en möjlighet att genom en ny registreringsanmälan visa att den avgångne revisorn har ersatts med en ny.

Nyttan av generella bestämmelser om registrering av revisorer i ekonomiska föreningar måste dock vägas mot de kostnader och det



besvär som de orsakar föreningen. I och för sig torde arbetet med och kostnaderna för en registreringsanmälan inte medföra någon större belastning för föreningarna. Vanligen har i vart fall de större föreningarna fungerande rutiner för att ge in registreringsanmälningar till Bolagsverket. Registreringsavgifterna kan också antas bli begränsade (för registrering av revisorer i aktiebolag tas, som ovan har nämnts, ut en avgift om 800 kronor). Men också förhållandevis enkla åtgärder och låga registreringskostnader kan – när de summeras med andra åtgärder och kostnader som åläggs föreningen – framstå som betungande för föreningar som bedriver verksamhet av endast mindre omfattning. Bland de ekonomiska föreningarna finns också de som har mycket begränsad omfattning.

Vi anser därför att det inte bör införas något generellt krav på registrering av revisorer i ekonomiska föreningar.

I stället bör kravet på registrering av revisor begränsas till de föreningar där lagstiftaren har ansett att det bör ställas särskilda krav på revisorns kvalifikationer. Ovan har föreslagits att generella krav på kvalificerad revision skall ställas enbart i fråga om föreningar som uppfyller mer än ett av tre kriterier avseende antalet anställda (50 anställda), balansomslutning (25 miljoner) och intäkter (50 miljoner). Det har föreslagits att länsstyrelsen, liksom i dag, skall kunna besluta att också andra ekonomiska föreningar skall ha kvalificerad revisor. Lämpligen bör föreningar som av något av dessa skäl är skyldiga att ha en auktoriserad eller godkänd revisor också vara skyldiga att anmäla denne för registrering i föreningsregistret. Detta bör gälla också i fråga om bostadsrättsföreningar, kooperativa hyresrättsföreningar och sambruksföreningar.

Om en ekonomisk förening har fått tillstånd att bedriva finansieringsverksamhet utgör den en s.k. kreditmarknadsförening (jfr 1 kap. 1 § lagen [1992:1610] om finansieringsverksamhet). För kreditmarknadsförening gäller i vissa avseenden särskilda föreningsrättsliga regler. I detta sammanhang finns dock inte anledning att behandla kreditmarknadsföreningar på annat sätt än vanliga ekonomiska föreningar.

## 18 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** De nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2007.

En godkänd revisor som till följd av de nya gränsvärdena inte längre ensam får vara revisor i ett företag skall dock kunna behålla revisionsuppdraget under en övergångsperiod. I fråga om aktiebolag skall övergångsperioden uppgå till resterande tid av mandatperioden medan den i övriga företag skall vara två år.

**Promemoriornas förslag:** I Justitiedepartementets promemoria föreslogs att de nya bestämmelserna skulle träda i kraft den 1 juli 2005. I Finansdepartementets promemoria föreslogs att ändringarna i ÅRKL och ÅRFL skulle träda i kraft samtidigt med ändringarna i ÅRL.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanserna har inte särskilt berört frågan. Av de remissinstanser som har lämnat synpunkter på

förslaget – däribland *Bokföringsnämnden* och *Skatteverket* – har flera uttalat att ikraftträdandet bör bestämmas till ett senare datum än vad som har föreslagits i promemorian.

**Skälen för regeringens förslag:** Det är angeläget att de förenklingar som nu föreslås kan träda i kraft så snart som möjligt. Såsom flera remissinstanser har påtalat behövs emellertid tillräcklig tid för att ta fram kompletterande normgivning, göra nödvändiga anpassningar i ekonomisystem etc. En uppskattning som har gjorts av de remissinstanser som kan antas bli mest berörda av förslagen innebär att ändringarna bör träda i kraft den 1 januari 2007.

Förslaget om ändrade gränsvärden för när ett företag skall vara skyldigt att utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen innebär att den krets av företag som skall ha sådan revisor minskar något. Det kan emellertid inte uteslutas att den ändrade gränsdragningen i en del fall kan få till följd att en godkänd revisor inte längre ensam kan kvarstå som revisor i ett företag. Det är i dessa fall rimligt att företaget ges rätt att behålla samma revisor under en övergångsperiod. I fråga om aktiebolag bör denna period knytas till revisorns mandatperiod.

En revisor väljs enligt aktiebolagslagen på fyra år (enligt den nya aktiebolagslagen får en revisors andra mandatperiod dock vara tre år). En motsvarande övergångsperiod bör gälla även för andra företag. I fråga om ekonomiska föreningar, handelsbolag etc. väljs emellertid inte en revisor för en viss mandatperiod. I stället kan uppdraget avse för viss bestämd tid eller tills vidare. Det är alltså inte möjligt att knyta övergångsbestämmelsen till resterande del av mandatperioden. I stället bör övergångsperioden bestämmas till en viss tid. En rimlig avvägning är då att övergångsperioden bestäms till den genomsnittliga resterande mandatperioden som en revisor kan antas ha i ett aktiebolag dvs. två år.

## 19 Konsekvensanalys

Förslaget innebär på ett stort antal enskilda punkter förändringar som sammantaget torde medföra avsevärda förenklingar för framförallt små- och medelstora bokföringsskyldiga fysiska och juridiska personer. För de flesta bokföringsskyldiga innebär ändringarna att såväl den löpande bokföringen, arkiveringen av räkenskapsinformation som reglerna om årsbokslut och årsredovisning blir enklare att tillämpa. Omfattningen av bokföringsskyldigheten begränsas när det gäller små ideella föreningar, registrerade trossamfund m.fl. En oklarhet när det gäller vilka språk som får användas i bokföringen undanröjs.

De gränsvärden som förekommer inom redovisnings- och revisionsområdet blir färre och utformas i enlighet med den princip som finns i EG:s redovisningsdirektiv. Detta kan antas leda till ett mer överskådligt regelverk och att färre företag blir skyldiga att upprätta årsredovisning, finansieringsanalys, koncernredovisning och delårsrapport. De nya gränsvärdena kan också antas få en viss betydelse för antalet företag som kommer att vara skyldiga att utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Handelsregisterlagen (1974:157) föreslås få en delvis annan utformning genom att reglerna görs enklare att tillämpa och att det tydligare framgår när ett företag får eller skall registrera sig i handelsregistret. Detta kan antas medföra vissa lättnader för de fysiska och juridiska personer som skall registrera sig i handelsregistret.

I några avseenden innebär förslagen en skärpning i förhållande till i dag. Enligt förslaget skall alla som är bokföringsskyldiga avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning. Denna skärpning balanseras dock, som framgått ovan, av att reglerna om årsbokslut och årsredovisning förenklas och av att regelverket som helhet blir mera överskådligt och konsekvent. Förslaget balanseras också av att det kommer att finnas större förutsättningar att samordna vissa skatteregler med redovisningsreglerna.

En annan förändring gäller skyldighet för bostadsrättsföreningar och kooperativa hyresgästföreningar att utse auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. För en liten krets av mycket stora föreningar kan detta innebära merkostnader. Också kraven på registrering av revisor skärps i vissa fall. Det innebär ett visst begränsat merarbete för bl.a. ekonomiska föreningar och handelsbolag. Dessa ändringar berör dock enbart större företag.

Förslagen förväntas inte medföra ökade kostnader för det allmänna.

## 20 Författningskommentar

### 20.1 Förslaget till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157)

#### 2 §

*Följande näringsidkare kan registreras i handelsregistret:*

1. *enskilda personer som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet (enskilda näringsidkare),*

2. *handelsbolag,*

3. *ideella föreningar som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet,*

4. *registrerade trossamfund som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet, och*

5. *bolagsmän i enkla bolag, om bolagsmännen utövar eller avser att utöva näringsverksamhet i bolaget.*

*Registrering i handelsregistret sker efter ansökan. Näringsidkare som avses i första stycket 1, 3, 4 eller 5 och som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta en årsredovisning skall ansöka om registrering.*

Bestämmelserna i denna lag om enskild näringsidkare skall tillämpas på de bolagsmän i ett enkelt bolag som förs in i handelsregistret, dock med följande undantag:

1. Någon firma skall inte registreras för verksamheten.

2. Bolagsmännen skall registreras under sina namn.

*Bestämmelserna i denna lag om registrerade trossamfund skall tillämpas även på registrerade organisatoriska delar av ett trossamfund.*

(Jfr 2 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafens *första stycke* anger vilka näringsidkare som över huvud taget kan registreras i handelsregistret. Bestämmelsen överensstämmer väsentligen med hittills gällande rätt. Lagtexten har dock förtydligats så att det klart framgår att även den som avser att bedriva, men ännu inte har påbörjat, näringsverksamhet får tas in i handelsregistret. Den nya *punkten 4* innebär vidare att även registrerade trossamfund kan tas in i handelsregistret. En sådan registrering påverkar inte tillämpningen av reglerna om registrering i lagen (1998:1593) om trossamfund.

I *andra stycket* har klargjorts att registrering i handelsregistret sker efter ansökan från den som skall registreras. I andra stycket regleras också vilka näringsidkare som är skyldiga att ansöka om registrering och därmed också är skyldiga att stå registrerade i registret. Hittills har bestämmelserna om detta anknutit till vad som gällde om bokförings-skyldighet enligt 1929 års bokföringslag. Denna koppling till 1929 års bokföringslag har nu tagits bort. Skyldigheten att ansöka om registrering omfattar enskilda näringsidkare, näringsdrivande ideella föreningar, näringsdrivande registrerade trossamfund och bolagsmän i enkla bolag som utövar näringsverksamhet i bolaget, om de enligt bokföringslagen är skyldiga att upprätta en årsredovisning. Anknytningen till bestämmelserna om årsredovisning innebär bl.a. att ett företag är skyldigt att låta registrera sig om det uppfyller mer än ett av tre delvärden avseende antalet anställda (mer än 50 anställda i genomsnitt under de senaste två åren), balansomslutningen (mer än 25 miljoner kronor under de senaste två räkenskapsåren) och intäkter (mer än 50 miljoner kronor under de senaste två räkenskapsåren). Något motsvarande krav uppställs inte i fråga om handelsbolag. Av 1 kap. 1 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag följer emellertid att ett handelsbolag kommer till först genom registrering i handelsregistret. I praktiken kommer alltså alla handelsbolag att vara registrerade i handelsregistret.

Av *fjärde stycket*, som är nytt, framgår att de bestämmelser i handelsregisterlagen som gäller för registrerade trossamfund också gäller för registrerade organisatoriska delar av sådana samfund (jfr 13 § lagen om trossamfund).

Frågor om registrering i handelsregistret har behandlats i avsnitt 16.

### 3 §

Enskild näringsidkare och handelsbolag registreras för det län där verksamheten skall drivas. Skall verksamheten drivas inom flera län, sker registrering för det län där huvudkontoret skall inrättas.

*En ideell förening och ett registrerat trossamfund registreras för det län där föreningens eller trossamfundets styrelse eller motsvarande organ i samfundet har sitt säte.*

Utän hinder av vad som sägs i första eller andra stycket får näringsidkaren registreras även för annat län där verksamheten är avsedd att drivas.

(Jfr 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen i *andra stycket* är en följd av att registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund alltid har en

rätt och i vissa fall en skyldighet att låta registrera sig i handelsregistret (se 2 §).

#### 4 §

Handelsregister skall innehålla följande uppgifter om:

Enskild näringsidkare:

1. näringsidkarens firma,
2. näringsidkarens fullständiga namn, personnummer eller, om sådant saknas, av Skatteverket tilldelat registreringsnummer, och postadress,
3. näringsverksamhetens art,
4. det län och den ort där huvudkontoret finns samt kontorets postadress,
5. om näringsidkaren enligt 2 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. skall ha *en* föreståndare, föreståndarens fullständiga namn, personnummer och postadress,
6. *om näringsidkaren enligt revisionslagen (1999:1079) skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor*
  - *revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelse-datum,*
  - *revisorns postadress och, om postadressen avviker från revisorns hemvist, hemvist, och*
  - *om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, bolagets organisationsnummer och vem som är huvudansvarig för revisionen.*

Handelsbolag:

1. bolagets organisationsnummer och firma,
2. näringsverksamhetens art,
3. det län och den ort där huvudkontoret finns samt kontorets postadress,
4. bolagsmännens fullständiga namn, personnummer eller organisationsnummer och postadresser,
5. om en stiftelse med egen förvaltning eller en ideell förening är bolagsman, fullständiga namn, personnummer och postadresser för styrelseledamöter och styrelsesuppleanter i stiftelsen eller föreningen,
6. om en stiftelse med anknuten förvaltning är bolagsman, förvaltarens namn, organisationsnummer och postadress samt fullständigt namn, personnummer och postadress för en ställföreträdare för förvaltaren,
7. av vem och hur firman tecknas, *om firman inte* får tecknas av varje bolagsman ensam,
8. om bolaget utgör kommanditbolag, vilken eller vilka av bolagsmännen som är kommanditdelägare och beloppet av varje sådan bolagsmans utfästa insats,
9. *om bolaget enligt revisionslagen (1999:1079) skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor*
  - *revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelse-datum,*
  - *revisorns postadress och, om postadressen avviker från revisorns hemvist, hemvist, och,*
  - *om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, bolagets organisationsnummer och vem som är huvudansvarig för revisionen.*

Ideell förening och registrerat trossamfund:

1. den firma under vilken föreningen *eller trossamfundet utövar eller avser att utöva näringsverksamhet,*
2. föreningens *eller trossamfundets* namn, om det *inte* sammanfaller med firman, och organisationsnummer,
3. näringsverksamhetens art,

4. det län och den ort där föreningens *eller trossamfundets styrelse eller motsvarande organ i samfundet* har sitt säte samt föreningens *eller samfundets* postadress,

5. styrelseledamöternas och, där suppleanter utsetts, deras fullständiga namn, personnummer och postadresser,

6. av vem och hur föreningens, *eller trossamfundets* namn tecknas, om namnet *inte* tecknas av styrelsen *eller motsvarande organ ensamt*,

7. om föreningen *eller trossamfundet enligt revisionslagen (1999:1079) skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor*

– revisorns namn, personnummer *eller, om sådant saknas, födelsedatum,*

– revisorns postadress *och, om postadressen avviker från revisorns hemvist, hemvist, och,*

– om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, bolagets organisationsnummer *och vem som är huvudansvarig för revisionen.*

(Jfr 4 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafens tillämpningsområde har utsträckts till att omfatta också registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund. Ändringen är föranledd av att registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund kan och i vissa fall skall bli föremål för registrering i handelsregistret (se 2 §). Vidare har paragrafen utökats med bestämmelser om registrering av revisor (se punkten 6 under Enskild näringsidkare, punkten 9 under Handelsbolag och punkten 7 under Ideell förening och registrerat trossamfund). Bestämmelserna, som har behandlats i avsnitt 16 och 17.3, gäller sådana registreringskyldiga enskilda näringsidkare, handelsbolag, ideella föreningar och registrerade trossamfund som är skyldiga att upprätta en årsredovisning enligt bokföringslagen (1999:1078) och som därmed också är skyldiga att utse en godkänd revisor eller en auktoriserad revisor enligt revisionslagen (1999:1079). Dessa bestämmelser innebär bl.a. att en enskild näringsidkare, ett handelsbolag, en ideell förening och ett registrerat trossamfund skall upprätta en årsredovisning om mer än ett av tre kriterier avseende antalet anställda (50 st.), nettotillgångar (25 miljoner kronor) och intäkter (50 miljoner kronor) överskrider mer än ett år i rad. Företaget kan också vara skyldigt att upprätta årsredovisning i vissa andra fall, bl.a. om det är moderföretag i en koncern av viss storlek. För handelsbolag gäller dessutom att de måste upprätta en årsredovisning om någon av bolagsmännen är en juridisk person. Det är de nu nämnda företagen som träffas av bestämmelserna om registrering av revisor.

Enligt 5 § handelsregisterförordningen (1974:188) skall en ansökan om registrering innehålla de uppgifter som anges i 4 § handelsregisterlagen. Ändringarna i paragrafen medför att det i samband med en sådan ansökan för registrering ibland också måste lämnas uppgift om revisor.

Om registrerade uppgifter ändras, skall detta utan dröjsmål anmälas till Bolagsverket (se 13 § handelsregisterlagen).

## 9 §

Ansökan om registrering av *ett handelsbolag skall göras* av samtliga bolagsmän.

Ansökan om registrering av *en ideell förening eller ett registrerat trossamfund skall göras* av styrelsen *eller motsvarande organ i samfundet.*

*En prokura skall registreras på ansökan av huvudmannen. Om huvudmannen är ett handelsbolag, skall ansökan göras av samtliga bolagsmän.*

(Jfr 9 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen i paragrafens *andra stycke* är en konsekvens av förslaget om att också registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund får och i vissa fall skall låta registrera sig i handelsregistret.

Övriga ändringar är av endast språklig art.

## 20.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar

### 14 §

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om sambruksföreningar. Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

(Förslaget saknar motsvarighet i promemoriorna.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision i sambruksföreningar. Hittills har paragrafen innehållit en bestämmelse om att sambruksföreningar inte är skyldiga att utse auktoriserad revisor annat än om länsstyrelsen beslutar om detta. Detta undantag har nu tagits bort. Det innebär att en sambruksförening skall utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen enligt de regler som gäller för vanliga ekonomiska föreningar.

Förslaget har behandlats i avsnitt 17.2.

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

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

2. Den som har utsetts till revisor i en sambruksförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

Frågor om ikraftträdande har behandlats i avsnitt 18. Av punkten 1 framgår att lagändringen skall träda i kraft den 1 januari 2007. I punkten 2 finns en övergångsbestämmelse med innebörd att den som har utsetts till revisor i en sambruksförening före ikraftträdandet men inte längre ensam kan vara revisor i föreningen ändå får kvarstå som revisor fram till utgången av den föreningsstämma som hålls närmast efter utgången av år 2008. Efter utgången av föreningsstämman är revisorn inte längre behörig att ensam vara revisor. Det är emellertid inget som hindrar henne eller honom från att kvarstå som revisor, om även en behörig revisor har utsetts.

## 20.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag

### 2 kap. 3 a §

I bokföringslagen (1999:1078) finns bestämmelser om när ett handelsbolag skall upprätta en årsredovisning eller ett årsbokslut.

(Paragrafen saknar motsvarighet i promemoriornas förslag.)

Av paragrafens tidigare andra stycke har det tidigare framgått att ett årsbokslut skall upprättas, om någon av bolagsmännen begär det, även om handelsbolaget inte har varit skyldigt att avsluta den löpande bokföringen. Stycket har tagits bort eftersom ett handelsbolag numera alltid skall avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning (se avsnitt 8.2).

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2007. 2 kap. 3 a § skall tillämpas i sin nya lydelse från och med det första räkenskapsår som inleds samma dag eller senare.

## 20.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

### 8 kap. 5 §

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

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

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

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

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fråga om förening som avses i första stycket 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.

*Första och andra styckena gäller även för en moderförening 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. *koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

3. *koncernföretagens redovisade intäkter 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.*

I andra föreningar än som avses i första eller tredje stycket skall en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval skall ske.

(Jfr 8 kap. 5 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen har tagits in nya bestämmelser om när en ekonomisk förening skall ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Frågan har behandlats i avsnitt 17.1.

Av *första stycket* framgår att en sådan revisor skall utses om föreningen överskrider mer än ett av de tre delvärden som anges i stycket.

Det första delvärdet (1) anknyter till antalet anställda i föreningen. Eftersom antalet anställda kan skifta med tiden, utgår bestämmelsen från medelantalet anställda per år. I begreppet ”medeltal” ligger att hänsyn måste tas till anställningens omfattning. Om föreningen t.ex. har deltids- eller säsonganställd personal måste alltså en omräkning göras. Normalt bör en sådan beräkning kunna göras genom att betalda närvarotimmar ställs i relation till vad som är normal årsarbetstid för en heltidsanställning inom föreningen (jfr Bokföringsnämndens rekommendation BFN R4 Uppgift om medelantalet anställda samt löner och andra ersättningar). Delvärdet är uppfyllt om medelantalet anställda har överstigit 50 både föregående räkenskapsår och räkenskapsåret dessförinnan.

Det andra delvärdet (2) avser balansomslutningen. Delvärdet är uppfyllt om balansomslutningen enligt balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren uppgår till mer än 25 miljoner kronor. Med begreppet ”redovisad balansomslutning” avses den balansomslutning som redovisas i föreningens balansräkning för ett räkenskapsår.

Det tredje delvärdet (3) avser föreningens intäkter. Detta är uppfyllt om intäkterna enligt resultaträkningar för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren överstiger 50 miljoner kronor. Den närmare innebörden av begreppet ”intäkter” får utvecklas inom ramen för god redovisningssed. Vägledning kan tills vidare hämtas från Redovisningsrådets rekommendation RR 11 Intäkter och Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2003:3. I RR 11 definieras begreppet ”intäkt” som ”det bruttoinflöde av ekonomiska fördelar som uppstår i ett företag under en redovisningsperiod, och som ökar företagets egna kapital, med undantag av ökningarna som beror på tillskott från aktieägare och innehavare av aktierelaterade instrument. Definitionen i BFNAR 2003:3 är i allt väsentligt likalydande (jfr även RR 32 Redovisning för juridiska personer).

Normalt kan summan av intäkterna för en förening hämtas från de rader i resultaträkningen där intäkterna redovisas. I en förening som inte äger andelar i dotterföretag eller intresseföretag torde summan av intäkterna typiskt sett hämtas kunna från raderna ”Nettoomsättning”, ”Övriga rörelseintäkter” och ”Övriga ränteintäker och liknande intäkter”. Bokföringsnämndens eventuella framtida uttalanden i frågan måste naturligtvis tillmätas vikt vid tillämpningen.

Skyldigheten att utse auktoriserad revisor inträder om mer än ett av de tre delvärdena är uppfyllda. Så blir t.ex. fallet om intäkterna enligt

resultaträkningar för de två senaste räkenskapsåren har uppgått till 65 respektive 75 miljoner, medan medelantalet anställda för samma räkenskapsår har uppgått till 55 respektive 57. Om endast ett delvärde överskrids, behöver det däremot inte utses någon auktoriserad revisor. För vart och ett av delvärdena förutsätts att den angivna nivån har uppnåtts två år i sträck.

Ex. En förening har år 1 haft 60 anställda, intäkter om 70 miljoner kronor och en balansomslutning om 23 miljoner kronor. År 2 har antalet anställda gått ner till 45, intäkterna uppgått till 72 miljoner kronor och balansomslutningen har varit 26 miljoner. Eftersom endast ett av delvärdena har varit uppfyllt två år i sträck, är företaget år 3 inte skyldigt att ha en auktoriserad revisor.

I *tredje stycket* regleras föreningsstämans skyldighet att utse auktoriserad revisor eller revisor som har avlagt revisorsexamen, om den ekonomiska föreningen är moderförening i en koncern.

Av ändringarna framgår att prövningen skall ske på samma sätt som i första stycket med den skillnaden att bedömningen görs på grundval av förhållandena i koncernen. Prövning skall baseras på uppgifter hämtade från respektive koncernföretags årsredovisning. Begreppet ”koncernföretag” är avsett att ha samma innebörd som i 1 kap. 4 § sista stycket årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL.

Av det nya *fjärde stycket* framgår att koncerninterna transaktioner skall elimineras efter det att koncernföretagens balansomslutning och intäkter har summerats enligt tredje stycket. Fordringar och skulder mellan koncernföretag skall alltså inte räknas med i koncernens balansomslutning. Detsamma gäller vinster som har uppkommit inom koncernen. Även intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag vid beräkningen av koncernens intäkter, liksom förändring av internvinst skall elimineras. Detta motsvarar vad som gäller vid upprättande av koncernredovisning enligt bestämmelserna i 7 kap. 13 § ÅRL. Frågan har behandlats i avsnitt 11.6.

Överstiger sålunda summan av koncernföretagens redovisade intäkter under de två senaste räkenskapsåren efter avdrag för koncerninterna intäkter 50 miljoner kronor har koncernen överskridit kriteriet i punkt 3.

#### 8 kap. 18 §

*En förening som enligt 5 § första eller tredje stycket eller enligt länsstyrelsens beslut skall ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, skall för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor.*

*Anmälan skall innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan skall vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Är revisorn ett registrerat revisionsbolag, skall anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.*

*Anmälan skall göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller skall anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första eller tredje stycket eller 6 § första stycket upphör, skall detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.*

*Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.*

(Jfr 8 kap. 18 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen, som är ny, innebär att en ekonomisk förening i vissa fall skall anmäla vem som har utsetts till revisor. Den har utformats med 9 kap. 47 och 48 §§ aktiebolagslagen (2005:551) som förebild. Frågan har behandlats i avsnitt 17.3.

Av *första stycket* framgår att registreringskyldigheten gäller de ekonomiska föreningar som enligt 5 § första eller tredje stycket skall ha en auktoriserad eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Där framgår vidare att skyldigheten gäller också föreningar som enligt länsstyrelsens beslut skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor (se 8 kap. 6 §).

En auktoriserad eller en godkänd revisor som har utsetts med stöd av 5 § femte stycket, dvs. till följd av att minst en tiondel av samtliga röstberättigade vid föreningsstämman har begärt det, skall inte anmälas för registrering.

I *andra stycket* anges vissa uppgifter som en anmälan om revisor skall innehålla.

*Tredje stycket* innehåller bestämmelser om när anmälan skall göras. Anmälan skall göras *genast* efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit. Om en ekonomisk förening för andra året i rad har en balansräkning som visar att gränsvärdena i 8 kap. 5 § har överskridits, skall föreningen *genast* anmäla uppgift om revisor för registrering (jfr 5 § första stycket).

Om föreningen senare underskrider gränsvärdena för skyldighet att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, skall detta anmälas för registrering och uppgiften om revisor avföras ur registret. Sådan anmälan behöver dock inte göras förrän föreningen har valt en ny revisor. En anmälan om att föreningen inte längre behöver ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen skall också göras om länsstyrelsens beslut enligt 8 kap. 6 § första stycket har upphävts.

Av *fyärde stycket* följer att revisor själv får göra sådan anmälan som avses i paragrafen.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

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

2. Den som har utsetts till revisor i en ekonomisk förening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna är av samma slag som de i lagen om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar.

## 20.5 Förslaget till lag om ändring i bostadsrättslagen (1991:614)

### 9 kap. 26 §

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om bostadsrättsföreningar. Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

(Jfr 9 kap. 26 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision i bostadsrättsföreningar. Hittills har paragrafen innehållit en bestämmelse om att bostadsrättsföreningar inte är skyldiga att utse auktoriserad revisor annat än om länsstyrelsen beslutar om detta. Detta undantag har nu tagits bort. Det innebär att en bostadsrättsförening skall utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen enligt de regler som gäller för vanliga ekonomiska föreningar.

Förslaget har behandlats i avsnitt 17.2.

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

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

2. Den som har utsetts till revisor i en bostadsrättsförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna är av samma slag som de i lagen om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar.

## 20.6 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. stiftelsens redovisade 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 intäkter 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 Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisorer i stiftelser. I *andra och tredje styckena* har det tagits in nya bestämmelser om när en stiftelse är skyldig att ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Regleringen överensstämmer med 8 kap. 5 § första och tredje styckena lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

*Fjärde stycket*, som är nytt, motsvarar 8 kap. 5 § fjärde stycket lagen om ekonomiska föreningar.

Frågan har behandlats i avsnitt 17.1.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 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 år 2008.

Av punkten 1 framgår att de nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2007. I punkten 2 finns en övergångsbestämmelse. Av denna följer att en revisor som till följd av de nya bestämmelserna inte längre ensam får vara revisor i stiftelsen ändå får kvarstå som revisor fram till utgången av år 2008. Efter utgången av år 2008 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.

## 20.7 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. 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 intäkter har för vart och ett av 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 intäkter 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 hänförs till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

(Jfr 1 kap. 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller definitioner av vissa i lagen använda begrepp.

Definitionen av begreppet företag (*punkten 1*) överensstämmer med hittills gällande rätt.

Definitionen av begreppet andelar (*punkten 2*) har utan ändringar i sak flyttats från det som hittills har varit paragrafens andra stycke.

Ett företag är enligt *punkten 3* att betrakta som ett större företag om det överskrider mer än ett av de delvärden som anges i a), b) och c). I denna del kan hänvisas till kommentaren till 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar som innehåller en motsvarande reglering. Gränsvärdet har behandlats i avsnitt 11.3. Ett företag omfattas också av definitionen, om andelar i företaget, teckningsoptioner eller skuldebrev som företaget har gett ut är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad (se avsnitt 11.4). Den senare avgränsningen överensstämmer med bestämmelsen i 9 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) om när ett aktiebolag är skyldigt att utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Begreppet ”reglerad marknad” bör här tolkas med utgångspunkt från vad som utgör reglerad marknad enligt EG:s investeringstjänstedirektiv (rådets direktiv 93/22/EEG av den 10 maj 1993 om investeringstjänster inom värdepappersområdet). Huruvida den reglerade marknaden är belägen inom EU eller inte saknar dock betydelse (se prop. 2004/05:85 s. 536).

*Punkten 4* innehåller en definition av begreppet ”mindre företag”. Ett företag som inte omfattas av definitionen av ”större företag” är att anse som ett mindre företag.

Koncernbegreppet definieras i 1 kap. 4 §. I punkterna 5 och 6 i förevarande paragraf definieras vad som avses med större respektive mindre koncerner i lagens mening.

Enligt *punkten 5* avses med begreppet ”större koncerner” sådana koncerner som uppfyller mer än ett av de kriterier som anges i a), b) och c). Bedömningen skall ske på samma sätt som i punkten 3 med den skillnaden att uppgifterna om antal anställda, balansomslutning och intäkter skall avse den sammanlagda summan för koncernföretagen. Bedömningen utgår alltså från summan av de belopp som redovisas i koncernföretagens årsredovisningar eller bokslut. Gränsvärdet har behandlats i avsnitt 11.6.

Med en mindre koncern avses enligt *punkten 6* en koncern som inte utgör en ”större koncern”.

I det *andra stycket* har det tagits in en bestämmelse av samma slag som finns i 8 kap. 5 § fjärde stycket lagen om ekonomiska föreningar. Bestämmelsen innebär att ett moderföretag vid bedömningen av om det är moderföretag i en större eller mindre koncern skall göra avdrag för koncerninterna transaktioner såsom försäljningar mellan koncernföretag och koncerninterna fordringar och skulder.

## 2 kap. 1 §

En årsredovisning skall bestå av

1. en balansräkning,
2. en resultaträkning,
3. noter, och
4. en förvaltningsberättelse.

*I årsredovisningen för ett större företag skall det även ingå en finansieringsanalys.*

(Jfr 2 kap. 1 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen anger vilka delar som en årsredovisning skall bestå av.

I *andra stycket* regleras när det i en årsredovisning skall ingå en finansieringsanalys. Enligt den nya bestämmelsen skall en sådan analys ingå i årsredovisningen för ”större företag” (se avsnitt 12.1). Vad som avses med ”större företag” framgår av 1 kap. 3 §.

## 3 kap. 5 §

För varje post eller delpost i balansräkningen, resultaträkningen och sådana noter som avses i 4 § fjärde stycket 2 skall beloppet av motsvarande post för det närmast föregående räkenskapsåret anges.

Om företaget har ändrat principerna för värdering, klassificering eller indelning i poster eller delposter, skall posterna för det närmast föregående räkenskapsåret räknas om eller ändras på det sätt som behövs för att de skall kunna jämföras med räkenskapsårets poster på ett meningsfullt sätt.

Om det finns särskilda skäl och det är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§, får avvikelser från vad som föreskrivs i *andra stycket* göras. I så fall skall upplysning om skälen för avvikelserna anges i en not.

*Andra stycket gäller inte mindre företag under förutsättning att upplysningar om den bristande jämförbarheten lämnas i noterna.*

(Jfr 3 kap. 5 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Enligt *fjärde stycket*, som är nytt, behöver ”mindre företag” inte tillämpa *andra stycket* om justering av jämförelsetal om de i stället

lämnar upplysningar om den bristande jämförbarheten i noterna (se avsnitt 12.1). Vad som avses med ”mindre företag” framgår av 1 kap. 3 §. Av de lämnade upplysningarna bör i vart fall framgå att principerna för värdering, klassificering respektive indelning i poster har ändrats, vilka principer som har tillämpats tidigare och vilka som tillämpas nu, vilken effekt ändringen har på företagets resultat och ställning samt anledningen till att företaget har bytt principer.

### 3 kap. 8 §

*Större företag skall i balansräkningen eller i en not specificera större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.*

(Jfr 3 kap. 8 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Enligt paragrafen skall vissa företag specificera större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter. Hittills har denna skyldighet att specificera större belopp gällt för företag som överskridit något av gränsvärdena tio anställda eller 24 miljoner kronor i nettotillgångar. Skyldigheten har nu avgränsats till ”större företag”. En definition av begreppet ”större företag” finns i 1 kap. 3 §. Frågan har behandlats i avsnitt 12.1.

### 3 kap. 10 §

*Större företag skall i balansräkningen eller i en not specificera större avsättningar som har tagits upp under posten Övriga avsättningar i balansräkningen.*

(Jfr 3 kap. 10 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen åläggs ”större företag” att specificera större avsättningar som har tagits upp under posten Övriga avsättningar i balansräkningen. Vad som avses med ”större företag” framgår av 1 kap. 3 §. Ändringen är av samma slag som i 3 kap. 8 §.

### 3 kap. 11 §

*Mindre företag får, om det är motiverat av konkurrensskäl, slå samman posterna 1–6 i bilaga 2 respektive posterna 1–3 och 6 i bilaga 3 till en post benämnd bruttovinst eller bruttoförlust.*

Ett företag som slår samman poster enligt första stycket skall i resultaträkningen, i anslutning till posten bruttovinst eller bruttoförlust, lämna uppgift om nettoomsättningen. Företaget skall i en not upplysa om skälen för sammanslagningen. Uppgift om nettoomsättningen får dock utelämnas om det är motiverat och Bolagsverket medger det.

(Jfr 3 kap. 11 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om resultaträkning i förkortad form. Första stycket har ändrats. Hittills har resultaträkningen fått upprättas i förkortad form om det varit motiverat av konkurrensskäl och företaget inte överskridit vissa i lagen angivna gränsvärden. Avgräns-



ningen av de företag som får upprätta resultaträkning i förkortad form knyts nu till indelningen i ”större företag” och ”mindre företag”. Ändringen innebär att ”mindre företag” får upprätta resultaträkningen i förkortad form (under förutsättning att det är motiverat av konkurrensskäl). Vad som avses med ett ”mindre företag” framgår av 1 kap. 3 §. Frågan har behandlats i avsnitt 12.1.

### 3 kap. 13 §

Intäkter och kostnader i annan verksamhet än företagets normala verksamhet skall redovisas som extraordinära intäkter och kostnader.

*Större företag skall dessutom specificera extraordinära intäkter och kostnader till storlek och art i en not.*

(Jfr 3 kap. 13 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen i *andra stycket* är av samma slag som ändringen i 3 kap. 8 §. Vad som avses med ”större företag” anges i 1 kap. 3 §.

### 4 kap. 11 §

Anskaffningsvärdet för varulager av likartade tillgångar får beräknas enligt först-in-först-ut-principen, enligt vägda genomsnittspriser eller enligt någon annan liknande princip. Sist-in-först-ut-principen får inte tillämpas.

Om det värde som framkommer vid en sådan beräkning väsentligt avviker från varulagrets nettoförsäljningsvärde på balansdagen, skall *större företag ange skillnadsbeloppet i en not med fördelning på de poster som är upptagna i balansräkningen*. Nettoförsäljningsvärdet skall därvid beräknas enligt 9 § tredje stycket första meningen.

(Jfr 4 kap. 11 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om varulagrets anskaffningsvärde. Skyldigheten enligt *andra stycket* att lämna upplysningar om väsentliga avvikelser gäller nu för ”större företag” (se avsnitt 12.1). Av 1 kap. 3 § framgår vad som avses med ”större företag”.

### 5 kap. 4 b §

Om finansiella instrument inte värderas enligt 4 kap. 14 a §, gäller följande.

För varje kategori av derivatinstrument skall upplysningar lämnas om

1. det värde till vilket instrumenten skulle ha värderats vid en tillämpning av 4 kap. 14 a §, och
2. omfattningen och typen av instrument.

*Större företag skall i fråga om finansiella anläggningstillgångar som enligt 4 kap. 14 a–14 c §§ får värderas till verkligt värde och vilkas bokförda värde är högre än det verkliga värdet lämna upplysningar om*

1. bokfört värde och det verkliga värdet, och
2. skälen till att det bokförda värdet inte har skrivits ner och det stöd som finns för antagandet att det bokförda värdet kommer att återvinnas.

(Förslaget saknar motsvarighet i promemoriorna.)

Ändringen är av samma slag som ändringen i 3 kap. 8 §.

#### 5 kap. 6 §

*Större företag skall, om företagets verksamhetsgrenar eller geografiska marknader avviker betydligt från varandra, lämna uppgift om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenarna och marknaderna. Bedömningen av om företagets verksamhetsgrenar och marknader avviker betydligt från varandra skall göras med hänsyn till hur företaget normalt organiserar försäljningen av varor och tjänster.*

(Jfr 5 kap. 6 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen ställer krav på upplysningar om hur nettoomsättningen fördelar sig på företagets rörelsegrenar eller geografiska marknader. Hittills har företag som har högst tio anställda och högst 24 miljoner kronor i tillgångsvärden varit undantagna från skyldigheten att lämna uppgift om nettoomsättningens fördelning på geografiska marknader. Uppgiftsskyldigheten knyts nu till den nya indelningen i ”större företag” och ”mindre företag”. Det innebär att ”mindre företag” – enligt den definition som anges i 1 kap. 3 § – inte är skyldiga att lämna de angivna upplysningarna. ”Mindre företag” undantas också från skyldigheten att lämna uppgift om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenar. Skälen för det har angetts i avsnitt 12.1.

Hittills har företag som upprättar resultaträkning i förkortad form undantagits från skyldigheten att lämna de angivna upplysningarna. Detta undantag har nu tagits bort. Bland de företag som fortfarande skall lämna upplysningar om nettoomsättningens fördelning på olika geografiska marknader och verksamhetsgrenar finns inte längre några som har rätt att upprätta resultaträkningen i förkortad form (jfr 3 kap. 11 §).

#### 5 kap. 16 §

*Större företag skall lämna uppgift om skillnaden mellan å ena sidan den inkomstskatt som har redovisats i resultaträkningen under räkenskapsåret och tidigare räkenskapsår samt å andra sidan den inkomstskatt som belöper sig på verksamheten för dessa år. Uppgift behöver dock inte lämnas om skillnaden är obetydlig.*

(Jfr 5 kap. 16 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen är av samma slag som ändringen i 3 kap. 8 §.

#### 5 kap. 17 §

*Större företag skall lämna uppgift om hur den för räkenskapsåret redovisade inkomstskatten fördelar sig på ordinärt och extraordinärt resultat.*

(Jfr 5 kap. 17 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen är av samma slag som ändringen i 3 kap. 8 §.

#### 5 kap. 18 a §

Uppgift skall lämnas om de anställdas frånvaro på grund av sjukdom under räkenskapsåret. Den totala sjukfrånvaron skall anges i procent av de anställdas sammanlagda ordinarie arbetstid.

Uppgift skall också lämnas om

1. den andel av sjukfrånvaron som avser frånvaro under en sammanhängande tid av 60 dagar eller mer,
2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män, *och*
3. sjukfrånvaron för anställda i åldrarna 29 år eller yngre, 30–49 år och 50 år eller äldre.

Sjukfrånvaron för varje grupp som avses i andra stycket 2 och 3 skall anges i procent av gruppens sammanlagda ordinarie arbetstid. Sådan uppgift skall inte lämnas om antalet anställda i gruppen är högst tio eller om uppgiften kan hänföras till en enskild individ.

Bestämmelserna i första–tredje styckena gäller inte anställda utomlands och inte heller företag *i vilka medelantalet anställda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till högst tio.*

(Jfr 5 kap. 18 a § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen ställer krav på redovisning av sjukfrånvaro. Ändringen i *fjärde stycket* innebär en anpassning till den beräkningsmetod vad gäller antalet anställda som i övrigt används i lagen.

#### 5 kap. 18 b §

Uppgift skall lämnas om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöter, verkställande direktör och andra personer i företagets ledning. Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare skall redovisas var för sig. Uppgifterna skall avse förhållandena på balansdagen.

*Det som sägs i första stycket gäller inte företag i vilka medelantalet anställda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till högst tio.*

(Förslaget saknar motsvarighet i promemoriorna.)

Paragrafen ställer krav på att uppgift skall lämnas om könsfördelningen i företagsledningen. Ändringen i *andra stycket* innebär en anpassning till den beräkningsmetod vad gäller antalet anställda som i övrigt används i lagen.

#### 6 kap. 1 §

Förvaltningsberättelsen skall innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. När det behövs för förståelsen av årsredovisningen skall översikten innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i andra delar av årsredovisningen.

Upplysningar skall även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte skall redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat,
2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut,
3. företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför,
4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,
5. företagets filialer i utlandet,
6. antal och kvotvärde för de egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,

7. antal och kvotvärde för de egna aktier som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats,

8. antal och kvotvärde för de egna aktier som har överlåtits under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har erhållits, och

9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

Om det är väsentligt för bedömningen av företagets ställning och resultat, skall det även lämnas följande upplysningar avseende användningen av finansiella instrument:

1. mål och tillämpade principer för finansiell riskstyrning jämte, för varje viktig typ av planerad affärshändelse där säkringsredovisning används, tillämpade principer för säkring, och

2. exponering för prisrisker, kreditrisker, likviditetsrisker och kassaflödesrisker.

Utöver sådan information som skall lämnas enligt första–tredje styckena skall förvaltningsberättelsen innehålla sådana icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken skall alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön.

*Andra stycket 3 och 5, tredje stycket och fjärde stycket första meningen gäller inte mindre företag.*

(Jfr 6 kap. 1 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om förvaltningsberättelsens innehåll. I *femte stycket* finns undantag från kraven på uppgiftslämnande för vissa företag. Hittills har undantaget från skyldigheten att lämna upplysningar om företagets förväntade framtida utveckling och om dess filialer i utlandet liksom undantaget från skyldigheten att lämna upplysningar om användningen av finansiella instrument omfattat företag som har högst tio anställda och högst 24 miljoner kronor i nettotillgångar. Skyldigheten att lämna icke-finansiella upplysningar har endast omfattat företag med nettotillgångar överstigande 1 000 prisbasbelopp, företag med mer än 200 anställda och börsnoterade företag. Nu knyts undantagen till den i 1 kap. 3 § angivna indelningen i ”större företag” och ”mindre företag”.

7 kap. 2 §

Ett moderföretag som är dotterföretag behöver inte upprätta koncernredovisning, om

1. företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av en koncernredovisning som upprättas av ett överordnat moderföretag, *och*

2. det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats enligt lagstiftning som har tillkommit i enlighet med Europeiska gemenskapernas direktiv av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning (83/349/EEG) *eller på likvärdigt sätt.*

Första stycket gäller även om något dotterföretag av skäl som anges i 5 § andra eller tredje stycket inte omfattas av den upprättade koncernredovisningen.

Ett moderföretag som med stöd av första stycket inte självt har upprättat någon koncernredovisning skall ge in det överordnade moderföretagets koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till

registreringsmyndigheten enligt bestämmelserna i 8 kap. 3 §. Registreringsmyndigheten skall på det sätt som anges i 8 kap. 4 § kungöra att handlingarna har getts in. Om handlingarna inte är avfattade på svenska, får registreringsmyndigheten förelägga moderföretaget att ge in en bestyrkt översättning till svenska. Sådant föreläggande skall utfärdas om någon begär det. Om moderföretaget, i fall det hade upprättat en koncernredovisning, enligt 8 kap. 3 och 16 §§ inte skulle ha varit skyldigt att ge in denna och koncernrevisionsberättelsen till registreringsmyndigheten, skall vad som i nämnda paragrafer sägs om att handlingarna skall hållas tillgängliga i stället tillämpas på det överordnade moderföretagets koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse.

Första stycket gäller inte,

1. om delägare som har en kapitalandel i moderföretaget på minst tio procent senast sex månader före räkenskapsårets utgång hos moderföretagets styrelse eller motsvarande ledningsorgan har krävt att koncernredovisning skall upprättas, eller

2. om andelarna i moderföretaget eller skuldebrev som moderföretaget har utfärdat är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Den som enligt första stycket inte upprättar någon koncernredovisning skall upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personsnummer samt säte för det överordnade moderföretag som upprättar den i stycket nämnda koncernredovisningen.

(Jfr 7 kap. 2 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller vissa undantag från vad som sägs i 1 § om att moderföretag skall upprätta koncernredovisning. Förutsättningarna för att koncernredovisning inte skall behöva upprättas anges i första och andra styckena. *Första stycket* har ändrats. Enligt första stycket behöver ett moderföretag som självt är dotterföretag i en koncern i vissa fall inte upprätta någon koncernredovisning.

En förutsättning för att undantagsbestämmelsen skall kunna tillämpas har hittills varit att det överordnade moderföretaget lyder under lagstiftningen i en stat inom EES. Denna förutsättning har tagits bort. Vidare har det hittills krävts att det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats enligt lagstiftning som bygger på det sjunde bolagsrättsliga direktivet. Nu godtas också att det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats på ett *likvärdigt sätt*.

Vad som avses med likvärdigt sätt får bedömas från fall till fall. En utgångspunkt är att den svenska koncernens verksamhet måste komma till uttryck i det överordnade moderföretagets koncernredovisning på ett sätt och enligt sådana principer som nära överensstämmer med hur den skulle ha presenterats i en svensk redovisning. Undantaget är framförallt avsett att kunna utnyttjas om det överordnade moderföretaget upprättar sin koncernredovisning enligt International Accounting Standards (IAS) och International Financial Reporting Standards (IFRS).

7 kap. 3 §

*Moderföretag i mindre koncerner behöver inte upprätta koncernredovisning.*

Första stycket gäller inte om andelar i moderföretaget eller något av dotterföretagen eller skuldebrev som moderföretaget eller något av dotterföretagen har utfärdat är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

(Jfr 7 kap. 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Hittills har ett moderföretag i en koncern varit befriat från skyldigheten att upprätta koncernredovisning om antalet anställda i koncernen har uppgått till högst tio och koncernföretagens sammanlagda tillgångar har uppgått till högst 24 miljoner kronor. Undantaget från skyldigheten att upprätta koncernredovisning har nu knutits till den nya gränsdragningen mellan ”större koncerner” och ”mindre koncerner” som kommer till uttryck i 1 kap. 3 § (se avsnitt 12.1).

7 kap. 4 §

Koncernredovisningen skall bestå av

1. en koncernbalansräkning,
2. en koncernresultaträkning,
3. noter,
4. en förvaltningsberättelse, *och*
5. *en finansieringsanalys.*

(Jfr 7 kap. 4 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen har det hittills funnit ett andra stycke med en bestämmelse om att vissa större koncerner samt koncerner vars moderföretag är börsnoterade är skyldiga att upprätta en finansieringsanalys för koncernen. Bestämmelsen har nu tagits bort. Det sammanhänger med ändringen i 3 §, en ändring som innebär att kravet på upprättande av koncernredovisning kommer att gälla för färre moderföretag än tidigare. I de förhållandevis stora koncerner där koncernredovisning i fortsättningen måste upprättas skall en finansieringsanalys alltid ingå i koncernredovisningen. Detta gäller också i de fall ett moderföretag inte är skyldigt men likväl väljer att upprätta en koncernredovisning enligt denna lag.

Frågan har behandlats i avsnitt 12.1.

7 kap. 8 §

Koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen skall var för sig utgöra en sammanställning av balansräkningarna respektive resultaträkningarna för moderföretaget och de dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen. Sammanställningen skall göras med tillämpning av 9–13 §§ och 18–24 §§. Vid redovisningen av andelar i andra företag än dotterföretag skall 25–30 §§ beaktas. I övrigt tillämpas 3 kap. *Vad som sägs där om större och mindre företag skall dock i stället avse större respektive mindre koncerner.*

(Jfr 7 kap. 8 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen har tydliggjorts att vid tillämpningen av bestämmelserna i 3 kap. skall vad där sägs om större och mindre företag i stället avse större och mindre koncerner. Det hittills gällande andra stycket, som har innehållit en liknande bestämmelse, har tagits bort.

Den bestämmelse som hittills funnits i paragrafens tredje stycke om resultaträkning i förkortad form har tagits bort eftersom möjligheten att upprätta resultaträkning i förkortad form numera anknyter till samma gränsvärde som undantaget från skyldigheten att upprätta koncernredovisning. Det innebär att ett moderföretag som upprättar en koncernredovisning alltid skall upprätta en fullständig resultaträkning för koncernen.

#### 7 kap. 14 §

Bestämmelserna om tilläggsupplysningar i 5 kap. 2–7 och 10–13 §§, 14 § andra och tredje styckena, 15–18 §§ samt 18 b–25 §§ tillämpas även på koncernredovisningen. *Vad som sägs där om större företag skall dock i stället avse större koncerner. Vad som sägs i 5 kap. 18 b § om medelantalet anställda skall avse medelantalet anställda i koncernen.* Tilläggsupplysningarna skall lämnas på det sätt som anges i 5 kap. 1 § första stycket andra och tredje meningarna och andra stycket.

(Jfr 7 kap. 14 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen anges vilka bestämmelser om tilläggsupplysningar som skall tillämpas vid upprättandet av koncernredovisningen. I den nya andra meningen har tydliggjorts att vad som sägs i 5 kap. om större företag i stället skall avse större koncerner (om dessa begrepp, se 1 kap. 3 §). 5 kap. 18 b § gäller inte företag där medelantalet anställda uppgår till högst tio. I den nya tredje meningen har tydliggjorts att vad som sägs i den paragrafen om medelantalet anställda skall avse medelantalet anställda i koncernen.

#### 7 kap. 31 §

Förvaltningsberättelse och finansieringsanalys för koncernen skall upprättas med tillämpning av 6 kap. 1 § och 3–5 §§. *Vad som sägs i 6 kap. 1 § om mindre företag skall dock i stället avse mindre koncerner.*

(Jfr 7 kap. 31 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Av paragrafen framgår att bl.a. bestämmelserna i 6 kap. 1 § skall tillämpas vid upprättandet av den förvaltningsberättelse som skall ingå i koncernredovisningen. I den nya andra meningen har klargjorts att vad som sägs i 6 kap. 1 § femte stycket om mindre företag i stället skall avse mindre koncerner (om detta begrepp, se 1 kap. 3 §).

#### 8 kap. 3 §

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) skall fullgöras på följande sätt. På samma sätt skall även revisionsberättelsen offentliggöras.

##### 1. Aktiebolag

Bestyrkta kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställelse-

dagen. Beviset skall även innehålla uppgift om bolagsstämmans beslut beträffande bolagets vinst eller förlust.

#### 2. Ekonomiska föreningar

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. Föreningar som enligt 1 kap. 3 § utgör större företag och föreningar som är moderföretag i koncerner som enligt samma paragraf utgör större koncerner är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställelse dagen. Beviset skall även innehålla föreningsstämmans beslut beträffande föreningens vinst eller förlust.

#### 3. Handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

#### 4. Stiftelser

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande kollektivavtalsstiftelser samt stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) gäller i stället att bestyrkta kopior skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång.

#### 5. Övriga företag

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Större företag och moderföretag i större koncerner* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

(Jfr 8 kap. 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen regleras ett företags skyldighet att offentliggöra årsredovisning och revisionsberättelse.

Ändringarna i första stycket 2 och 5 beror på den nya indelningen i större och mindre företag respektive större och mindre koncerner som kommer till uttryck i 1 kap. 3 §.

#### 9 kap. 1 §

Följande företag skall minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader lämna en särskild redovisning (delårsrapport):

1. företag vars andelar eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad, och

2. företag som enligt 1 kap. 1 § andra stycket lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 1 kap. 1 § andra stycket lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag är skyldiga att upprätta koncernredovisning enligt de lagarna.

Delårsrapporten skall avse företagets verksamhet från räkenskapsårets början. Minst en rapport skall omfatta en period av minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret.

Delårsrapporten skall avfattas på svenska i vanlig läsbar form.



(Jfr 9 kap. 1 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen reglerar skyldigheten att upprätta delårsrapport.

I *första stycket 1* anges när ett företag är skyldigt att upprätta delårsrapport. Hittills har denna skyldighet inträtt i tre fall, dels när företaget driver näringsverksamhet och har nettotillgångar på mer än 1 000 prisbasbelopp, dels när företaget har mer än 200 anställda, dels när företagens andelar eller skuldebrev är noterade vid börs eller auktoriserad marknadsplats. Samma skyldighet har gällt för moderföretag i en koncern. Ändringen innebär att delårsrapport i fortsättningen måste upprättas enbart av företag vars andelar eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.

Liksom hittills kan dock också – såsom framgår av första stycket 2 – vissa företag som bedriver finansiell verksamhet vara skyldiga att upprätta delårsrapporter, trots att deras värdepapper inte är noterade på en reglerad marknad.

Frågan har behandlats i avsnitt 13.

### 9 kap. 3 §

I en delårsrapport skall det översiktligt redogöras för verksamheten och resultatutvecklingen samt för investeringar och förändringar i likviditet och finansiering sedan föregående räkenskapsårs utgång. Vidare skall det lämnas beloppsuppgifter om nettoomsättningen och resultatet före bokslutsdispositioner och skatt under rapportperioden. Om det finns särskilda skäl, får en ungefärlig beloppsuppgift om resultatet lämnas. Bestämmelserna i 6 kap. 1 § andra stycket 1 och 2 gäller också i fråga om delårsrapport.

*Ett moderföretag skall* i delårsrapporten, utöver uppgifter om moderföretaget, lämna uppgifter för koncernen motsvarande vad som sägs i första stycket. Uppgifter om nettoomsättning och resultat skall avse beloppen efter avdrag för interna poster inom koncernen och vara beräknade med hänsyn tagen till internvinsteliminering.

Sådana uppgifter om koncernen som anges i andra stycket behöver inte lämnas, om

1. företaget i enlighet med 7 kap. 2 § inte har upprättat någon koncernredovisning för närmast föregående räkenskapsår,
2. det moderföretag vars koncernredovisning har getts in till registreringsmyndigheten enligt 7 kap. 2 § har upprättat en delårsrapport som omfattar samma rapportperiod som företagens delårsrapport,
3. moderföretagets delårsrapport innehåller likvärdiga uppgifter som omfattar även koncernen, och
4. företaget i sin egen delårsrapport lämnar uppgift om moderföretagets namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personsnummer samt säte.

Om uppgifter utelämnas enligt tredje stycket, gäller vad som sägs i 2 § också den delårsrapport som avses i tredje stycket 2. Är den delårsrapporten inte avfattad på svenska, får registreringsmyndigheten, om rapporten skall sändas in till registreringsmyndigheten, förelägga företaget att sända in också en bestyrkt översättning till svenska. Ett sådant föreläggande skall utfärdas om någon begär det.

(Jfr 9 kap. 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Enligt *andra stycket* skall ett moderföretag som upprättar delårsrapport också lämna uppgifter för koncernen av det slag som föreskrivs i paragrafens första stycke. Hittills har denna skyldighet gällt för koncerner som överskridit vissa i 7 kap. 4 § andra stycket angivna gränsvärden eller

om moderföretagets aktier eller skuldebrev varit noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats. Ändringen är föranledd av att skyldigheten att i delårsrapporten lämna upplysningar om koncernen nu endast är beroende av om moderföretagets andelar eller skuldebrev är noterade på en reglerad marknad.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2007. De nya bestämmelserna tillämpas från och med det första räkenskapsår som inleds samma dag eller senare.

## 20.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

### 1 kap. 2 §

När det i denna lag hänvisas till en bestämmelse i årsredovisningslagen (1995:1554) skall bestämmelsen tillämpas utan hinder av att den anges gälla för aktiebolag, om inte annat särskilt föreskrivs.

*Bestämmelser i årsredovisningslagen som skall tillämpas på större företag och större koncerner skall tillämpas på kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av denna lag, om inte annat särskilt föreskrivs.*

Bestämmelser i årsredovisningslagen som gäller ekonomiska föreningar skall tillämpas på medlemsbanker, kreditmarknadsföreningar och institut för elektroniska pengar som är ekonomiska föreningar, om inte annat särskilt föreskrivs.

Om bestämmelsen i årsredovisningslagen hänvisar till en annan bestämmelse i årsredovisningslagen eller till årsredovisningslagen i dess helhet, skall även hänvisningen tillämpas, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag eller i föreskrifter som meddelats med stöd av denna lag.

(Jfr 1 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag (ÅRKL) är utformad så att flertalet av bestämmelserna i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, genom hänvisningar görs tillämpliga även på kreditinstitut och värdepappersbolag. I paragrafen klargörs på vilket sätt bestämmelserna i ÅRL skall tillämpas av företag som omfattas av ÅRKL.

I lagrådsremissen föreslås en ny regelstruktur i ÅRL där företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning delas in i två kategorier, mindre företag och större företag. Uppdelningen har sin största betydelse vad gäller ett företags skyldighet att lämna olika slag av upplysningar i redovisningen (se förslaget till 1 kap. 3 § i ÅRL).

De befintliga undantagsreglerna i ÅRL för mindre företag är inte tillämpliga på kreditinstitut och värdepappersbolag. För att behålla nuvarande ordning för de företag som tillämpar ÅRKL införs nu ett nytt *andra stycke* i 1 kap. 2 § ÅRKL. Av det stycket följer att företag som

omfattas av ÅRKL skall behandlas som större företag, oavsett balansomslutning, nettoomsättning eller antalet anställda, om inte annat föreskrivs i ÅRKL.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 11.5.

#### 1 kap. 4 §

Följande bestämmelser i 1 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

3 § 2 om definition av andelar,  
4 och 5 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,  
6 § om hänsynstagande till vissa rättigheter hos mellanman m.m., samt  
7 § om skyldighet för moderföretag och dotterföretag att lämna varandra upplysningar.

(Jfr 1 kap. 4 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innebär bl.a. att definitionen av andelar i ÅRL skall tillämpas på kreditinstitut och värdepappersbolag. Ändringen är redaktionell.

#### 2 kap. 1 §

I kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall en kapitaltäckningsanalys ingå i årsredovisningen.

(Jfr 2 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafens första stycke har utgått. Kravet på finansieringsanalys i årsredovisningen beträffande banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag, och institut för elektroniska pengar framgår i stället av hänvisningen i 2 kap. 2 § ÅRKL till 2 kap. 1 § ÅRL (se författningskommentar nedan). Någon förändring i sak är således inte avsedd.

Andra meningen i första stycket tillämpades tidigare på finansbolag och kreditaktiebolag som bedrev verksamhet med stöd av punkterna 3–5 i övergångsbestämmelserna till lagen (1992:1610) om finansieringsverksamhet. Genom den nya lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse upphävdes bl.a. lagen (1992:1610) om finansieringsverksamhet (se prop. 2002/03:139). Därigenom utmönstrades finansbolag och kreditaktiebolag som bedrev verksamhet med stöd av punkterna 3–5 i övergångsbestämmelserna till lagen (1992:1610) om finansieringsverksamhet från ÅRKL:s tillämpningsområde (se prop. 2003/04:99 s. 35). Detta är skälet till att andra meningen i paragrafens nuvarande första stycke har tagits bort.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 12.2.

#### 2 kap. 2 §

Följande bestämmelser om årsredovisningens innehåll i 2 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

1 § om årsredovisningens delar,

2 § om överskådlighet och god redovisningssed,  
3 § om rättvisande bild,  
4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,  
5 § om språk och form,  
6 § om valuta, samt  
7 § första, femte och sjätte styckena om årsredovisningens under-  
tecknande.

(Jfr 2 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen anger bl.a. vilka delar som årsredovisningen skall bestå av. Hittills har det framgått av 2 kap. 1 § första stycket att årsredovisningen i kreditinstitut och värdepappersbolag skall innehålla en finansieringsanalys. Ändringen i förevarande paragraf innebär att kravet på finansieringsanalys i stället följer av 2 kap. 1 § ÅRL (genom hänvisningen i denna paragraf). Ändringen är redaktionell.

3 kap. 2 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om balansräkningen och resultaträkningen i 3 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § om balansräkningens innehåll,  
2 § om resultaträkningens innehåll,  
4 § första, tredje och fjärde styckena om uppställning och samman-  
slagning av poster m.m.,  
5 § *första–tredje styckena* om jämförelsetal,  
8 § om specificering av större periodiseringsposter,  
9 § om avsättningar,  
10 § om specificering av vissa större avsättningar, samt  
13 § om extraordinära intäkter och kostnader.

(Jfr 3 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bl.a. regler om jämförelsetal och om specificering av vissa balans- och resultaträkningsposter. Ändringarna syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRKL.

4 kap. 1 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § skall följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första stycket och 2 § om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,  
3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,  
4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,  
5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,  
6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,  
9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,  
10 § om värdering av pågående arbeten,  
11 § om varulagrets anskaffningsvärde,  
12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,  
13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,  
14 § om egna aktier,  
14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,  
14 e § om värdering av säkrade poster,  
14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde,

15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån, samt  
16 § om omräkning av förlagsinsatser.

(Jfr 4 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bl.a. regler om varulagrets anskaffningsvärde. Ändringen syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRKL.

#### 5 kap. 1 §

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag skall årsredovisningen innehålla de upplysningar som anges i 3–6 §§ nedan. Upplysningarna skall lämnas i noter. Om det inte står i strid med kravet på överskådlighet, får upplysningarna i stället lämnas i balansräkningen eller resultaträkningen. Vidare skall, med beaktande av vad som föreskrivs i 2 §, följande bestämmelser om tilläggsupplysningar i 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § andra stycket om hänvisningar till noter,
- 2 § om värderings- och omräkningsprinciper,
- 3 § om anläggningstillgångar,
- 4 § om uppgifter om taxeringsvärden,
- 4 a §, 4 b § och 4 c § om finansiella instrument,
- 5 § om uppskrivningsfond och fond för verkligt värde,
- 8 och 9 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 12 § om lån till ledande befattningshavare,
- 13 § om konvertibla lån,
- 14 § andra och tredje styckena om förändringar i eget kapital m.m.,
- 16 och 17 §§ om upplysningar om skatt,
- 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
- 18 a § om sjukfrånvaro,
- 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
- 19–21 §§ om löner, andra ersättningar och sociala kostnader,
- 22 § om pensioner och liknande förmåner,
- 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
- 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
- 25 § om avtal om avgångsvederlag,
- 26 § om uppgift om moderföretag, samt
- 27 § om europabolag.

(Jfr 5 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen avser bl.a. tilläggsupplysningar om finansiella instrument och skatter. Ändringarna syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRKL.

#### 7 kap. 1 §

Kreditinstitut och värdepappersbolag som är moderföretag och sådana finansiella holdingföretag som avses i 1 kap. 1 § andra stycket skall för varje räkenskapsår upprätta koncernredovisning enligt denna lag, om inte annat följer av 5 §.

För finansiella holdingföretag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall en kapitaltäckningsanalys enligt 6 kap. 3 § ingå i koncernredovisningen.

(Jfr 7 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

Ändringen, som är redaktionell, är av samma slag som i 2 kap. 1 §. Kravet på finansieringsanalys i koncernredovisningen beträffande banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag, finansiella holdingföretag och institut för elektroniska pengar framgår i stället av hänvisningen i 7 kap. 2 § ÅRKL till 7 kap. 4 § ÅRL.

#### 7 kap. 2 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 4 § om koncernredovisningens delar,
- 5 § om dotterföretag som skall omfattas av koncernredovisningen,
- 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,
- 7 § andra stycket om valuta,
- 8 § första stycket första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
- 9 § om minoritetsandelar,
- 10 § om balansdag,
- 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
- 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
- 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
- 16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 18–23 §§ om hur dotterföretag skall räknas in i koncernredovisningen, samt
- 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag skall räknas in i koncernredovisningen.

(Jfr 7 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bl.a. regler om koncernredovisningens delar. Ändringen syftar till att behålla den ordning som gäller i dag beträffande de företag som tillämpar ÅRKL.

#### 9 kap. 1 §

Minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader skall en särskild redovisning (delårsrapport) *avgas* enligt denna lag.

(Jfr 9 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

I paragrafen anges när kreditinstitut och värdepappersbolag är skyldiga att upprätta delårsrapport. Ändringen, som är redaktionell, är en konsekvens av att lagen (1992:1610) om finansieringsverksamhet har upphävts, se vidare författningskommentaren till 2 kap. 1 §.

#### 9 kap. 3 §

De i 2 § angivna bestämmelserna i 9 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas med följande avvikelser:

1. Utöver vad som följer av 2 § första stycket om tillhandahållande av delårsrapport m.m. skall delårsrapporten
  - i sparbanker genast lämnas även till de huvudmän som begär det, samt

– i banker och hypoteksinstitut ges in till Finansinspektionen enligt 8 kap. 5 § denna lag så snart det kan ske och allra senast inom två månader efter rapportperiodens utgång.

2. Utelämnande av uppgifter om koncernen enligt 3 § tredje stycket får ske endast om förutsättningarna enligt 7 kap. 5 § första stycket 1 och 2 denna lag föreligger.

3. I delårsrapporten skall, utöver vad som anges i 3 §, uppgifter lämnas om utvecklingen av inlåningen och utlåningen sedan föregående räkenskapsårs utgång.

(Jfr 9 kap. 3 § i Finansdepartementets promemoria.)

Punkten 2 i paragrafen har utgått. Till följd av att det i denna lagrådsremiss föreslås att alla moderföretag enligt ÅRL skall lämna uppgifter för koncernen i delårsrapporten, behövs inte längre en särbestämmelse för de företag som tillämpar ÅRKL. Kravet följer redan av hänvisningen i 9 kap. 2 § ÅRKL till 9 kap. 3 § ÅRL. Övriga ändringar är av författningstekniskt slag.

## 20.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

### 1 kap. 2 §

När det i denna lag hänvisas till en bestämmelse i årsredovisningslagen (1995:1554) skall bestämmelsen tillämpas utan hinder av att den anges gälla för aktiebolag, om inte annat särskilt föreskrivs.

*Bestämmelser i årsredovisningslagen som skall tillämpas på större företag och större koncerner skall tillämpas på försäkringsföretag som omfattas av denna lag, om inte annat särskilt föreskrivs.*

Bestämmelser i årsredovisningslagen som gäller ekonomiska föreningar skall tillämpas på understödsföreningar, om inte annat särskilt föreskrivs.

Om bestämmelsen i årsredovisningslagen hänvisar till en annan bestämmelse i årsredovisningslagen eller till årsredovisningslagen i dess helhet, skall även hänvisningen tillämpas, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag eller föreskrifter som meddelats med stöd av denna lag.

(Jfr 1 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag (ÅRFL) är utformad så att flertalet av bestämmelserna i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, genom hänvisningar görs tillämpliga även på försäkringsföretag. I paragrafen klargörs på vilket sätt bestämmelserna i ÅRL skall tillämpas av företag som omfattas av ÅRFL.

I lagrådsremissen föreslås en ny regelstruktur i ÅRL där företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning delas in i två kategorier, mindre företag och större företag. Uppdelningen har sin största betydelse vad gäller ett företags skyldighet att lämna olika slag av upplysningar i redovisningen (se förslaget till 1 kap. 3 § i ÅRL).

De befintliga undantagsreglerna i ÅRL för mindre företag är inte tillämpliga på försäkringsföretag. För att behålla nuvarande ordning för de företag som tillämpar ÅRFL införs nu ett nytt *andra stycke* i 1 kap. 2 § ÅRFL. Av det stycket följer att företag som omfattas av ÅRFL skall

behandlas som större företag, oavsett balansomslutning, nettoomsättning eller antalet anställda, om inte annat föreskrivs i ÅRFL.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 11.5.

#### 1 kap. 3 §

Följande bestämmelser i 1 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

- 3 § 2 om definition av andelar,
- 4 och 5 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,
- 6 § om hänsynstagande till vissa rättigheter hos mellanman m.m., samt
- 7 § om skyldighet för moderföretag och dotterföretag att lämna varandra upplysningar.

(Jfr 1 kap. 3 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innebär bl.a. att definitionen av andelar i ÅRL skall tillämpas på försäkringsföretag. Ändringen är redaktionell.

#### 3 kap. 2 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om balansräkningen och resultaträkningen i 3 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § om balansräkningens innehåll,
- 2 § om resultaträkningens innehåll,
- 4 § första, tredje och fjärde styckena om uppställning och sammanslagning av poster m.m.,
- 5 § *första–tredje styckena* om jämförelsetal,
- 8 § om specificering av större periodiseringsposter,
- 9 § om avsättningar,
- 10 § om specificering av vissa större avsättningar, samt
- 13 § om extraordinära intäkter och kostnader.

(Jfr 3 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bl.a. regler om jämförelsetal och om specificering av vissa balans- och resultaträkningsposter. Ändringarna syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRFL.

#### 4 kap.1 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § skall följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,



14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,  
14 e § om värdering av säkrade poster,  
14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde,  
samt  
15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

(Jfr 4 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller bl.a. regler om varulagrets anskaffningsvärde. Ändringen syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRFL.

#### 5 kap.1 §

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag skall årsredovisningen innehålla de upplysningar som anges i 3–6 §§ nedan. Upplysningarna skall lämnas i noter. Om det inte står i strid med kravet på överskådlighet, får upplysningarna i stället lämnas i balansräkningen eller resultaträkningen. Vidare skall, med beaktande av vad som föreskrivs i 2 §, följande bestämmelser om tilläggsupplysningar i 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § andra stycket om hänvisningar till noter,
- 2 § om värderings- och omräkningsprinciper,
- 3 § om anläggningstillgångar,
- 4 § om uppgifter om taxeringsvärden,
- 4 a §, 4 b § och 4 c § om finansiella instrument,
- 5 § om uppskrivningsfond och fond för verkligt värde,
- 7 § om inköp och försäljning mellan koncernföretag,
- 8 och 9 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 10 § andra stycket om kort- och långfristiga balansposter,
- 11 § om ställda säkerheter,
- 12 § om lån till ledande befattningshavare,
- 13 § om konvertibla lån,
- 14 § andra och tredje styckena om förändringar i eget kapital m.m.,
- 16 och 17 §§ om upplysningar om skatt,
- 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
- 18 a § om sjukfrånvaro,
- 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
- 19–21 §§ om löner, andra ersättningar och sociala kostnader,
- 22 § om pensioner och liknande förmåner,
- 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
- 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
- 25 § om avtal om avgångsvederlag,
- 26 § om uppgift om moderföretag, samt
- 27 § om europabolag.

(Jfr 5 kap. 1 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen avser bl.a. tilläggsupplysningar om finansiella instrument och skatter. Ändringen syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRFL.

#### 7 kap. 2 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4 § 1–4 om koncernredovisningens delar,

5 § om dotterföretag som skall omfattas av koncernredovisningen,  
6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,  
7 § andra stycket om valuta,  
8 § första stycket första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,  
9 § om minoritetsandelar,  
10 § om balansdag,  
12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,  
13 § om elimineringar mellan koncernföretag,  
15 § om förändringar i koncernens sammansättning,  
16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
18–23 §§ om hur dotterföretag skall räknas in i koncernredovisningen, samt  
25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag skall räknas in i koncernredovisningen.

(Jfr 7 kap. 2 § i Finansdepartementets promemoria.)

Paragrafen anger bl.a. vilka delar som skall ingå i koncernredovisningen. Ändringen syftar till att behålla den ordning som gäller i dag för de företag som tillämpar ÅRFL, dvs. att koncernredovisningen inte behöver innehålla någon finansieringsanalys.

## 20.10 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.

(Jfr 1 kap. 2 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller definitioner av vissa i lagen använda begrepp. Den tidigare definitionen i punkten 2 av vad som avses med bokslutsföretag, dvs. företag som är skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning, har tagits bort. Det beror på att alla bokföringsskyldiga företag numera skall avsluta den löpande bokföringen antingen med en årsredovisning, ett årsbokslut eller ett förenklat årsbokslut (se avsnitt 8.2). Utmönstringen av begreppet bokslutsföretag har också fått till följd att det hittillsvarande andra stycket har tagits bort.

*Punkten 8* (tidigare 9) innehåller en uppräknings av vad som skall betraktas som räkenskapsinformation. Uppräkningen har kompletterats med en hänvisning till de nya reglerna om förenklat årsbokslut. Hänvisningen till 6 kap. 11 § har ändrats till 6 kap. 12 §. Ändringen beror på en ny paragrafindelning.

#### *1 kap. 4 §*

*Räkenskapsinformation som företaget självt upprättar enligt denna lag skall avfattas på svenska, danska, norska eller engelska.*

*Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag, trots bestämmelserna i första stycket, upprättar räkenskapsinformationen på annat språk. Ett företag som har fått ett sådant tillstånd skall dock, om en myndighet begär det, på egen bekostnad översätta räkenskapsinformationen till något av de språk som anges i första stycket.*

*Tillstånd enligt andra stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.*

*Av 2 kap. 5 §, 7 kap. 7 § och 9 kap. 1 § årsredovisningslagen (1995:1554) följer att en årsredovisning, en koncernredovisning och en delårsrapport alltid skall avfattas på svenska.*

(Jfr 1 kap. 4 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om vilket språk som skall användas i bokföringen. Frågan har behandlats i avsnitt 15.2.

Av *första stycket* framgår att räkenskapsinformation får upprättas på svenska, danska, norska eller engelska. Bestämmelsen avser enbart sådan räkenskapsinformation som upprättas av företaget självt. Några särskilda språkkrav ställs alltså inte upp när det gäller externt erhållen räkenskapsinformation, såsom inköpsfakturer som utgör verifikationer. Dessa får alltid vara på det språk som avsändaren valt att upprätta dem på.

I *andra stycket* finns en undantagsbestämmelse från huvudregeln i första stycket. Skatteverket kan sålunda tillåta att ett företag upprättar räkenskapsinformation på något annat språk. Dispensmöjligheten avser inte sådan räkenskapsinformation som omfattas av särskilda språkkrav, t.ex. årsredovisningen (se fjärde stycket).

Möjligheten att upprätta räkenskapsinformation på andra språk än de som är uttryckligen tillåtna enligt första stycket är framförallt avsedd för situationer då det finns en naturlig anknytning till det land i vilket det språk används som dispensansökan avser. Sålunda bör dispens kunna komma ifråga när det gäller företag som ingår i en gränsöverskridande koncern och därför har koncerngemensamma ekonomisystem eller en koncerngemensam administration. Tillstånd bör också kunna komma i fråga för företag som inte ingår i en gränsöverskridande koncern men där det av andra skäl framstår som rimligt att bokföringen upprättas på ett annat språk, t.ex. då företagen tillhör en svensk minoritet. I fråga om företag som har sitt hemvist inom ett geografiskt område som utgör ett sådant förvaltningsområde där ett minoritetsspråk får användas i kontakter med förvaltningsmyndigheter och domstolar, bör dispens regelmässigt ges för att använda t.ex. finska eller samiska vid upprättandet av bokföringen. Dispens bör även kunna komma ifråga om företagen har en utländsk bakgrund och upprättandet av en bokföring på svenska skulle innebära i förhållande till verksamhetens omfattning oproportionerliga svårigheter. Det är självklart att tillstånd endast bör ges när det står klart att något missbruk inte kan befaras och då det inte är till påtaglig nackdel för det allmänna. Det ligger också i sakens natur att myndigheten bör vara mera restriktiv om det är fråga om språk där en översättning är svår att göra. Tillstånd bör å den andra sidan kunna ges mera generöst om det är fråga om ett språk som kan översättas enkelt och utan stora kostnader.

Även om tillstånd ges skall ett företag, enligt styckets andra mening, på egen bekostnad ta fram en översättning till svenska, danska, norska, eller engelska om en myndighet begär det.

Av *tredje stycket* framgår att tillstånd ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.

I *fjärde stycket* finns en erinran om att årsredovisningen, koncernredovisningen och delårsrapporten, trots vad som sägs i första stycket, alltid skall vara upprättad på svenska.

## 2 kap. 2 §

Följande juridiska personer är bokföringsskyldiga i den utsträckning som anges i andra–fjärde styckena:

1. ideella föreningar,
2. registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund,
3. samfällighetsföreningar enligt 17 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,
4. viltvårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (2000:592) om viltvårdsområden,
5. fiskevårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (1981:533) om fiskevårdsområden.

Juridiska personer som anges i första stycket är bokföringsskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger *en och en halv miljon kronor*. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för den juridiska personens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller
2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt andra stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste räkenskapsåren har varit lägre än det angivna gränobeloppet.

Om den juridiska personen bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern, är den bokföringsskyldig även om förutsättningarna enligt andra stycket inte är uppfyllda.

(Jfr 2 kap. 2 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Av *andra stycket* framgår att ideella föreningar m.fl. juridiska personer är bokföringsskyldiga om värdet på dess tillgångar överstiger en och en halv miljon kronor. Det tidigare gränsvärdet har varit uttryckt i prisbasbelopp. Frågan har behandlats i avsnitt 6.

#### 4 kap. 1 §

Ett företag skall

1. löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1–5 §§,
2. se till att det finns verifikationer enligt 5 kap. 6–9 §§ för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 5 kap. 11 §,
3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2,
4. upprätta en balansräkning enligt 3 §, och
5. avsluta den löpande bokföringen enligt bestämmelserna i 6 kap.

(Jfr 4 kap. 1 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller en sammanfattning av de krav som ställs upp i lagen. Det tidigare andra stycket har arbetats in i det första stycket. Begreppet ”bokslutsföretag” används inte längre i lagen. Samtliga bokföringsskyldiga företag skall nu upprätta s.k. öppningsbalansräkning och avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning eller ett årsbokslut. Förslagen har behandlats i avsnitt 8.2.

#### 4 kap. 3 §

När bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras, *skall företaget utan dröjsmål upprätta en öppningsbalansräkning.*

Vid upprättandet av *öppningsbalansräkningen* gäller 6 kap. 4 § andra stycket *eller, om företaget är ett sådant företag som avses i 6 kap. 3 § andra stycket andra meningen, 6 kap. 10 § i tillämpliga delar.*

(Jfr 4 kap. 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen finns bestämmelser om s.k. öppningsbalansräkning.

Begreppet ”bokslutsföretag” används inte längre i lagen. Samtliga bokföringsskyldiga företag skall nu upprätta en öppningsbalansräkning (se avsnitt 8.2).

Ändringen i *andra stycket* är en följd av att bl.a. enskilda näringsidkare och vissa handelsbolag har getts möjlighet att i vissa fall upprätta ett förenklat bokslut enligt de nya bestämmelserna i 6 kap. 3 och 10 §§. En öppningsbalansräkning kan i dessa fall upprättas med tillämpning av samma principer (se avsnitt 9.1).

## 5 kap. 1 §

Affärshändelserna skall bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

*En affärshändelse som avser mottagandet av en gåva behöver inte bokföras, under förutsättning att*

- 1. gåvans marknadsvärde är svårbestämbart men kan antas vara lågt, och*
- 2. det är förenligt med god redovisningssed.*

(Jfr 5 kap. 1 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller grundläggande krav på grund- och huvudbokföring. Huvudregeln är att samtliga affärshändelser (jfr 1 kap. 2 §) skall bokföras. *Andra stycket*, som är nytt, innehåller ett undantag från huvudregeln. Gåvor behöver sålunda inte bokföras löpande, under förutsättning att gåvans marknadsvärde är svårbestämbart men kan antas vara lågt och det är förenligt med god redovisningssed. Detta gör det möjligt att i praxis och genom utveckling av god redovisningssed dra upp närmare riktlinjer för när bestämmelsen skall kunna tillämpas.

Typiskt sett kommer undantagsmöjligheten att kunna tillämpas vid insamling av begagnade kläder, möbler, husgeråd och liknande som mottagaren avser att sälja eller skänka vidare. Undantaget kan inte utnyttjas i fråga om gåvor med ett lätt fastställbart marknadsvärde (t.ex. pengar och noterade värdepapper) eller när värdet på gåvan inte bedöms vara lågt (t.ex. fastigheter).

Bestämmelsen får tillämpas vid upprättande av den löpande bokföringen. När den löpande bokföringen avslutas skall varulagret värderas enligt de bestämmelser som gäller för upprättande av årsbokslut eller årsredovisning.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 7.2.

## 5 kap. 2 §

Kontanta in- och utbetalningar skall bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser skall bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed.

*Ett företag vars årliga intäkter normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 6 kap 1 § får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkenskapsårets utgång skall dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.*

Vad som sägs i tredje stycket gäller också *andra företag*, om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp.

(Jfr 5 kap. 2 § i Justitiedepartementets promemoria.)

I paragrafen finns bestämmelser om löpande bokföring. Av huvudregeln i första stycket framgår att kontanta in- och utbetalningar skall bokföras senast påföljande arbetsdag och att andra affärshändelser skall

bokföras så snart det kan ske. I andra–fjärde styckena finns undantag från denna skyldighet.

Bestämmelsen i *tredje stycket* innebär att vissa företag får tillämpa den s.k. kontantmetoden. Det gäller företag som uppfyller två kriterier. För det första skall företagets intäkter normalt uppgå till högst 3 miljoner kronor. För det andra skall företaget inte omfattas av bestämmelserna om årsredovisning i 6 kap. 1 §. I den mån ett företag inte uppfyller båda dessa kriterier får det inte tillämpa kontantmetoden annat än under de förutsättningar som anges i fjärde stycket.

Innebörden av begreppet ”intäkter” har kommenterats i anslutning till 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Det kan noteras att en motsvarande definition som återges där också finns i BFNAR 2002:8 Redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar och registrerade trossamfund. Den är dock anpassad till de särskilda förutsättningarna som gäller för t.ex. ideella föreningar. Av det allmänna rådet framgår bl.a. att medlemsavgifter, gåvor och bidrag också utgör en del av intäkterna.

Enligt *fjärde stycket* kan även andra företag under vissa förhållanden tillämpa kontantmetoden. Till följd av ändringarna i tredje stycket har det skett en mindre ändring i fjärde stycket.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 7.1.

#### 5 kap. 4 §

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar, skulder *och eget kapital* specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick.

(Jfr 5 kap. 4 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen innehåller en bestämmelse om att konton över tillgångar, avsättningar och skulder skall specificeras i en sidoordnad bokföring om det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick. Den sidoordnade bokföringen kan bestå av t.ex. anläggningsregister samt kund- och leverantörsreskontror. Hittills har kravet på sidoordnad bokföring inte avsett eget kapital. I vissa fall kan emellertid också poster som ingår i eget kapital behöva brytas ned i delposter för att en tillfredsställande kontroll och överblick skall kunna erhållas. Så kan t.ex. vara fallet i ett handelsbolag där bolagsmännens andel av det egna kapitalet grundar sig på avtal mellan bolagsmännen. Kravet på sidoordnad bokföring har därför utsträckts till att också avse eget kapital.

#### 6 kap. 1 §

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier skall för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,
4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. 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 intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken 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 intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 7 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.

(Jfr 6 kap. 1 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Av paragrafen framgår vilka företag som skall avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning (jfr avsnitt 10).

Punkten 6 i första stycket anger när ett företag som inte omfattas av punkterna 1–5 skall upprätta en årsredovisning. Bestämmelsen har hittills gällt ”bokslutsföretag”. Nu skall alla bokföringspliktiga företag avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning. Begreppet ”bokslutsföretag” har därför utmönstrats och i förevarande sammanhang ersatts av ”företag”.

Hittills har skyldigheten att upprätta årsredovisning enligt förevarande punkt avsett bokslutsföretag som överskridit 10/24-gränsvärdet, dvs. företag som haft mer än tio anställda eller tillgångsvärden på mer än 24 miljoner kronor. Detta har nu ersatts av det nya 50/25/50-gränsvärdet. Det innebär att ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning om det uppfyller mer än ett av följande tre kriterier; medelantalet anställda överstiger 50, balansomslutningen överstiger 25 miljoner kronor, företagets intäkter överstiger 50 miljoner kronor. Det är alltså fråga om samma gränsvärde som i bl.a. 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Gränsvärdets utformning har kommenterats närmare i anslutning till den paragrafen.

Punkten 7 innehåller ett nytt gränsvärde för när ett moderföretag i en koncern skall upprätta årsredovisning. Gränsvärdet är uppbyggt på samma sätt som i punkten 6 men avser förhållandena i koncernen. Ett liknande gränsvärde finns också i 8 kap. 5 § lagen om ekonomiska föreningar. Gränsvärdets utformning har kommenterats i anslutning till den paragrafen.

Andra stycket motsvarar 8 kap. 5 § fjärde stycket lagen om ekonomiska föreningar.



## 6 kap. 3 §

Andra företag än sådana som avses i 1 § skall, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut.

*Årsbokslutet skall upprättas enligt 4–9 §§. Företag i vilket de årliga intäkterna normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 1 § får upprätta årsbokslutet i förenklad form enligt 10 §.*

(Jfr 6 kap. 3 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Samtliga bokföringspliktiga företag skall nu avsluta den löpande bokföringen med ett bokslut (se avsnitt 8.2). I den mån den löpande bokföringen inte avslutas med en årsredovisning skall det ha formen av ett årsbokslut. Detta framgår av *första stycket*.

I *andra stycket*, som är nytt, har klargjorts att årsbokslutet som huvudregel skall upprättas enligt de särskilda bestämmelserna i 4–9 §§. Detta överensstämmer i sak med hittills gällande rätt. En nyhet är att företag som inte är skyldiga att upprätta årsredovisning och vars intäkter normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor får upprätta ett förenklat årsbokslut. En bokföringsskyldig som överskrider gränsvärdet om 3 miljoner kronor får alltså i regel inte upprätta ett förenklat årsbokslut utan skall i stället avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut enligt 4–9 §§ eller med en årsredovisning enligt 1 §. Om emellertid gränsvärdet överskrids något eller några enstaka år – t.ex. därför att affärerna har utfallit särskilt bra en visst år – får näringsidkaren ändå upprätta ett förenklat årsbokslut. Det förenklade årsbokslutet behandlas i 10 §. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 9.1.

## 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,
- 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.

(Jfr 6 kap. 4 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ett företag som upprättar ett årsbokslut skall tillämpa de i paragrafen särskilt angivna bestämmelserna i årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL.

I *andra stycket* har hänvisningen till 2 kap. 5 § ÅRL om språk och form liksom hänvisningen till 2 kap. 6 § ÅRL om valuta tagits bort. Bestämmelsen om årsbokslutets form och om valuta har i stället tagits in i *första stycket*. Språket i årsbokslut regleras nu i 1 kap. 4 §. Ändringarna har behandlats i avsnitt 9.2.

6 kap. 10 §

*Ett förenklat årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning. Det skall upprättas enligt god redovisningssed och i vanlig läsbar form.*

*I fråga om undertecknande av årsbokslutet gäller 2 kap. 7 § årsredovisningslagen (1995:1554) i tillämpliga delar.*

(Jfr 6 kap. 10 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om innehållet i och formen för ett s.k. förenklat årsbokslut. Frågor kring förenklade årsbokslut har behandlats i avsnitt 9.1.

Av 3 § följer att bl.a. enskilda näringsidkare och vissa handelsbolag, i stället för att upprätta en årsredovisning eller ett sedvanligt årsbokslut, i vissa fall kan upprätta ett förenklat årsbokslut. Det förenklade årsbokslutet skall vid tillämpningen av bestämmelser i annan lagstiftning, t.ex. lagen om handelsbolag och enkla bolag, jämföras med ett sedvanligt årsbokslut. Bestämmelserna i 4–9 §§ om vad ett årsbokslut skall innehålla är däremot inte tillämpliga vid upprättandet av ett förenklat årsbokslut.

Av *första stycket* framgår att ett förenklat bokslut skall innefatta en resultaträkning och en balansräkning. Bokslutet skall upprättas enligt god redovisningssed och vara i vanlig läsbar form. Det kan förväntas att normgivande organ kommer att ge ytterligare vägledning för hur bokslutet skall upprättas t.ex. vad gäller redovisnings- och värderingsprinciper. Kraven på bokslutet bör kunna sättas olika högt beroende på företagets förhållanden och omfattning. När det gäller företag som är skyldiga att deklarerat till Skatteverket är det naturligt att årsbokslutet innehåller den information som Skatteverket behöver.

*Andra stycket* innehåller en hänvisning till ÅRL:s regler om undertecknande av en årsredovisning.

7 kap. 6 §

Ett företag 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 företaget har tagit emot från någon annan *och är av det slag som företaget normalt bevarar på maskinläsbart medium*, får det maskinläsbara mediet dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

(Jfr 7 kap. 6 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Paragrafen behandlar överföring av räkenskapsinformation från maskinläsbart medium till annan bevarandeform. Av paragrafen har hittills framgått att maskinläsbara medier med räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan (t.ex. en elektronisk faktura) får förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Bestämmelsen har nu ändrats. Enligt *andra stycket* är fyraårsregeln nu bara tillämplig på sådan räkenskapsinformation som företaget normalt bevarar på ett maskinläsbart medium. Är det fråga om räkenskapsinformation av sådant slag som företaget normalt bevarar på annat sätt än på ett maskinläsbart medium får alltså det maskinläsbara mediet förstöras och ersättas med någon annan tillåten lagringsform. Ett exempel på när så kan ske är då ett företag som i övrigt har en pappersbaserad fakturahantering får en faktura i elektronisk form som en bilaga i ett e-postmeddelande. I företag som normalt tillämpar elektronisk fakturering och som har upprättat rutiner för hur maskinläsbar räkenskapsinformation skall bevaras gäller däremot fyraårsregeln.

Frågan har behandlats i avsnitt 15.1.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2007. De nya bestämmelserna tillämpas från och med det första räkenskapsår som inleds samma dag eller senare.

## 20.11 Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

### 12 §

En revisor skall ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i

1. ett handelsbolag som en eller flera juridiska personer är delägare i, och

2. ett hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

*I företag som avses i 6 kap. 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen (1999:1078) skall minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

(Jfr 12 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Revisionslagen är tillämplig på företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning, dock inte på företag för vilka regler om revision finns i annan lag. Det innebär att lagen är tillämplig bl.a. på handelsbolag i vilka endast fysiska personer är delägare, ideella föreningar och enskilda näringsidkare som överskrider mer än ett av tre delvärden avseende antalet anställda (50 anställda), balansomsättning (25 miljoner kronor) och intäkter (50 miljoner kronor). I vissa fall är lagen också tillämplig på företag som inte överskrider nyss nämnda gränsvärde. Det gäller bl.a. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare.

Förevarande paragraf innehåller bestämmelser om den kompetens som revisorn skall ha. Hittills har lagen inte uppställt något krav på att alla företag som tillämpar lagen skall ha en auktoriserad eller godkänd revisor. Ett sådant obligatoriskt krav har enligt 12 § endast gällt handelsbolag med en eller flera juridiska personer och vissa hypoteksinstitut. Andra företag har varit skyldiga att ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen om de har överskridit vissa gränsvärden. Nu uppställs i andra stycket – på samma sätt som tidigare – ett krav på att samtliga revisorer i vissa handelsbolag och hypoteksinstitut skall vara auktoriserade eller godkända revisorer. Därutöver gäller att samtliga företag som överskrider de ovan nämnda gränsvärdena skall, enligt *tredje stycket*, alltid ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Detsamma gäller genom hänvisningen till 6 kap. 1 § 7 bokföringslagen (1999:1078) ett moderföretag i en koncern om samma gränsvärden överskrids för koncernen som helhet.

Frågan har behandlats i avsnitt 17.1.

## 15 §

För ett företag som omfattas av *12 § tredje stycket* får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer besluta att företaget i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som *har* avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

(Jfr 15 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen är en konsekvens av att lagen nu (se 12 §) kräver att i princip samtliga företag som omfattas av lagen – inte, som tidigare, enbart sådana företag som angavs i 13 och 14 §§ – skall ha en auktoriserad revisor eller en revisor som har avlagt revisorsexamen.

## 16 §

För ett företag som inte omfattas av bestämmelserna i 12 § *tredje stycket* får länsstyrelsen, om särskilda omständigheter kräver det, besluta att minst en revisor skall vara auktoriserad *revisor* eller godkänd *revisor som har avlagt revisorsexamen*.

(Förslaget saknar motsvarighet i promemoriorna.)

Paragrafen reglerar länsstyrelsens möjlighet att fatta beslut om att minst en revisor skall vara auktoriserad eller godkänd revisor som har

avlagt revisorsexamen. Ändringen är en följd av att lagens 13 och 14 §§ har upphört att gälla. De företag som skall tillämpa lagen (företag som är skyldiga att upprätta en årsredovisning) skall, med två undantag, alltid utse en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Ett handelsbolag i vilket en eller flera juridiska personer är bolagsmän och hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag får i stället – om de inte enligt 12 § tredje stycket är skyldiga att utse en särskilt kvalificerad revisor – utse en godkänd revisor som inte har avlagt revisorsexamen. Länsstyrelsen får beträffande dessa företag besluta att minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller revisor som har avlagt revisorsexamen. Länsstyrelsens möjlighet att fatta beslut torde i praktiken bli aktuell endast i en situation, nämligen då det föreligger omständigheter som gör att länsstyrelsen anser att företaget skall ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen i stället för en godkänd revisor.

## 25 §

Efter anmälan skall länsstyrelsen utse revisor,

1. när någon revisor inte är utsedd,
2. när auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12 § andra *eller tredje stycket* eller 15 § *eller 16 §*,
3. när revisorn är obehörig enligt 10, 11 eller 17 § och det inte finns någon behörig revisorssuppleant, eller
4. när beslut av företaget om antalet revisorer eller om revisorns behörighet har åsidosatts.

Anmälan enligt första stycket kan göras av var och en. Företagsledningen är skyldig att göra anmälan, om inte rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

(Förslaget saknar motsvarighet i promemoriorna.)

Ändringen är en följd av att skyldigheten att utse en auktoriserad eller godkänd revisor nu regleras i 12 § andra och tredje styckena och i 15 respektive 16 §§.

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.
2. Den som har utsetts till revisor i ett företag före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 12 § inte längre ensam kan vara revisor i företaget får ändå kvarstå som revisor till utgången av år 2008.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna är av samma slag som de i lagen om ändring i stiftelselagen (1994:1220).

## 20.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt

### 2 kap. 20 §

Bestämmelserna om revision och särskild granskning i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller också för kooperativa hyresrättsföreningar.

(Jfr 2 kap. 20 § i Justitiedepartementets promemoria.)

*Andra stycket* har ändrats. Kooperativa hyresgästföreningar har nu samma skyldighet att ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen som andra ekonomiska föreningar. Sådan skyldighet har hittills gällt endast om länsstyrelsen har beslutat om det.

Förslaget har behandlats i avsnitt 17.2.

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

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

2. Den som har utsetts till revisor i en kooperativ hyresrättsförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre ensam kan vara revisor i föreningen får ändå kvarstå som revisor till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2008.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna är av samma slag som de i lagen om ändring i lagen (1975:417) om sambruksföreningar.

## 20.13 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

### 9 kap. 13 §

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

1. *bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

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

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

c) *bolagets redovisade intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor, eller*

2. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.

(Jfr 9 kap. 14 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Av paragrafen framgår när ett aktiebolag skall ha en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Frågan har behandlats i avsnitt 17.1.

*Punkten 1* i dess nya lydelse motsvarar ändringarna i 8 kap. 5 § första stycket lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

I aktiebolag gäller såsom tidigare därutöver – enligt punkten 2 i dess nya lydelse – att en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har

avlagt revisorsexamen alltid skall utses om bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.

#### 9 kap. 14 §

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag 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. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

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

*Vid tillämpningen av första 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.*

(Jfr 9 kap. 14 § i Justitiedepartementets promemoria.)

Ändringen i *första och andra styckena* motsvarar ändringarna i 8 kap. 5 § tredje och fjärde styckena lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

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

2. Den som har utsetts till revisor i ett aktiebolag före ikraftträdandet och som enligt 9 kap. 13 eller 14 § inte längre ensam kan vara revisor i bolaget får ändå kvarstå som revisor under den resterande mandatperioden.

Frågor om ikraftträdande av de nya bestämmelserna har behandlats i avsnitt 18. Av punkten 1 framgår att de nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2007. I punkten 2 finns en övergångsbestämmelse med innebörd att den som har utsetts till revisor i ett aktiebolag och som efter ikraftträdandet inte ensam kan vara revisor i bolaget ändå får kvarstå under den resterande mandatperioden. Efter utgången av mandatperioden är revisorn inte längre behörig att ensam vara revisor. Det är emellertid inget som hindrar henne eller honom från att kvarstå som revisor, om även en behörig revisor har utsetts.

## Sammanfattning av promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.

Bilaga 1

I promemorian lämnas förslag om delvis förändrad bokföringsskyldighet för bl.a. ideella föreningar. Reglerna om löpande bokföring, årsbokslut, årsredovisning och arkivering föreslås förenklas genom omarbetningar av befintliga bestämmelser och nedstrykningar samt genom att mera komplicerade bestämmelser blir tillämpliga endast på större företag.

De gränsvärden som förekommer inom redovisnings- och revisionslagstiftningen föreslås bli färre och få en annan utformning. En anpassning sker härvid till EG-rätten. Detta påverkar bl.a. skyldighet att upprätta årsredovisning, finansieringsanalys, koncernredovisning och när ett företag skall utse en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Det föreslås en uttrycklig reglering av vilka språk som får användas i bokföringen. En utgångspunkt är att svenska, danska, norska och engelska alltid skall vara tillåtet och att andra språk kan tillåtas efter ansökan.

Reglerna i handelsregisterlagen (1974:157) om när en enskild näringsidkare, bolagsman i ett enkelt bolag, handelsbolag och näringsdrivande ideell förening skall registrera sig i handelsregistret klargörs bl.a. genom att kopplingen till 1929 års bokföringslag tas bort. Därutöver utvidgas lagens tillämpningsområde till att också omfatta näringsdrivande registrerade trossamfund.

Genom förslagen till ändringar i handelsregisterlagen och lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar införs ett krav på att uppgift om att företagets revisor tas in i det register där företaget är registrerat. Registreringsskyldigheten är dock begränsad till företag som är skyldiga att utse en kvalificerad revisor.

Till följd av de föreslagna förenklingarna i redovisningen föreslås vissa konsekvensändringar i fråga om inkomstbeskattningen. De avser pågående arbeten, lagervärdering samt värdeminskningsskattning.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 juli 2005.



# Lagförslagen i promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.

Bilaga 2

## Förslag till lag om ändring i handelsregisterlagen (1974:157)

Härigenom föreskrivs att 2–4 §§ handelsregisterlagen (1974:157) skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

I handelsregistret förs in

1. enskild näringsidkare,
2. handelsbolag,
3. ideell förening som utövar näringsverksamhet, och
4. bolagsmän i enkla bolag, om näringsverksamhet utövas i bolaget.

*En enskild näringsidkare eller ideell förening som skulle ha varit bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1929:117), om denna gällt även efter utgången av år 1976, skall söka registrering innan verksamheten börjar. Det samma gäller bolagsmännen i ett enkelt bolag, om den verksamhet som skall utövas i bolaget skulle ha medfört sådan bokföringsskyldighet.*

Bestämmelserna i denna lag om enskild näringsidkare skall tillämpas på de bolagsmän i ett enkelt bolag som förs in i handelsregistret, dock med följande undantag:

1. Någon firma skall inte registreras för verksamheten.
2. Bolagsmännen skall registreras under sina namn.

### *Föreslagen lydelse*

#### 2 §<sup>1</sup>

*Följande näringsidkare kan registreras i handelsregistret:*

1. *enskilda personer som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet (enskilda näringsidkare),*
2. handelsbolag,
3. ideella föreningar och registrerade trossamfund som utövar eller avser att utöva näringsverksamhet, och
4. bolagsmän i enkla bolag, om *bolagsmännen utövar eller avser att utöva* näringsverksamhet i bolaget.

*Registrering i handelsregistret sker efter ansökan. Näringsidkare som avses i första stycket 1, 3 eller 4 och som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta en årsredovisning skall ansöka om registrering.*

#### 3 §

Enskild näringsidkare och handelsbolag registreras för det län där verksamheten skall drivas. Skall verksamheten drivas inom flera län, sker registrering för det län där huvudkontoret skall inrättas.

Ideell förening registreras för En ideell förening och ett

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1994:1225.

det län där föreningens styrelse har sitt säte. *registrerat trossamfund* registreras för det län där föreningens *eller trossamfundets* styrelse har sitt säte. Bilaga 2

Utan hinder av vad som sägs i första och andra styckena får näringsidkaren registreras även för annat län där verksamheten är avsedd att drivas.

#### 4 §<sup>2</sup>

Handelsregister skall innehålla följande uppgifter om:

##### *Enskild näringsidkare:*

1. näringsidkarens firma,
2. näringsidkarens fullständiga namn, personnummer eller, om sådant saknas, av Skatteverket tilldelat registreringsnummer, och postadress,
3. näringsverksamhetens art,
4. det län och den ort där huvudkontoret finns samt kontorets postadress,
5. om näringsidkaren enligt 2 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. skall ha föreståndare, föreståndarens fullständiga namn, personnummer och postadress.

*6. om näringsidkaren enligt revisionslagen (1999:1079) eller länsstyrelsens beslut är skyldig att ha en auktoriserad eller godkänd revisor, revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress samt, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen och bolagets organisationsnummer.*

##### *Handelsbolag:*

1. bolagets organisationsnummer och firma,
2. näringsverksamhetens art,
3. det län och den ort där huvudkontoret finns samt kontorets postadress,
4. bolagsmännens fullständiga namn, personnummer eller organisationsnummer och postadresser,
5. om en stiftelse med egen förvaltning eller en ideell förening är bolagsman, fullständiga namn, personnummer och postadresser för styrelseledamöter och styrelsesuppleanter i stiftelsen eller föreningen,
6. om en stiftelse med anknuten förvaltning är bolagsman, förvaltarens namn, organisationsnummer och postadress samt fullständigt namn, personnummer och postadress för en ställföreträdare för förvaltaren,

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2003:866.

7. av vem och hur firman tecknas, när ej firman får tecknas av varje bolagsman ensam,

8. om bolaget utgör kommanditbolag, vilken eller vilka av bolagsmännen som är kommanditdelägare och beloppet av varje sådan bolagsmans utfästa insats.

*9. om bolaget enligt revisionslagen (1999:1079) eller länsstyrelsens beslut är skyldigt att utse en auktoriserad eller godkänd revisor, revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress samt, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen och bolagets organisationsnummer.*

### *Ideell förening*

1. den firma under vilken föreningen *idkar näring*,

2. föreningens namn, om det *ej* sammanfaller med firman, och organisationsnummer,

3. näringsverksamhetens art,

4. det län och den ort där föreningens styrelse har sitt säte samt föreningens postadress,

5. styrelseledamöternas och, där suppleanter utsetts, deras fullständiga namn, personnummer och postadresser,

6. av vem och hur föreningens namn tecknas, om *ej* namnet tecknas av styrelsen ensam.

### *Ideell förening eller registrerat trossamfund*

1. den firma under vilken föreningen *eller trossamfundet utövar eller avser att utöva näringsverksamhet*,

2. föreningens *eller trossamfundets* namn, om det *inte* sammanfaller med firman, och organisationsnummer,

4. det län och den ort där föreningens *eller samfundets styrelse* har sitt säte samt föreningens postadress,

6. av vem och hur föreningens *eller trossamfundets* namn tecknas, om namnet *inte* tecknas av styrelsen ensam.

*7. om föreningen eller trossamfundet enligt revisionslagen (1999:1079) eller länsstyrelsens beslut är skyldigt att utse en auktoriserad eller godkänd revisor, revisorns namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress samt, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen och bolagets organisationsnummer.*

9 §<sup>3</sup>

Ansökan om registrering av handelsbolag *göres* av samtliga bolagsmän.

Ansökan om registrering av ideell förening *göres* av styrelsen.

Prokura *registreras* på ansökan av huvudmannen. *Är* huvudmannen handelsbolag, *göres* ansökan av samtliga bolagsmän.

Ansökan om registrering av *ett* handelsbolag *skall göras* av samtliga bolagsmän.

Ansökan om registrering av *en* ideell förening eller *ett registrerat trossamfund* *skall göras* av styrelsen.

*En* prokura *skall registreras* på ansökan av huvudmannen. *Om* huvudmannen *är ett* handelsbolag, *skall* ansökan *göras* av samtliga bolagsmän.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1994:1225.

Häri genom föreskrivs att 9 kap. 13 och 14 §§ aktiebolagslagen (2005:000) skall ha följande lydelse.

*Lydelse enligt lagrådsremiss Föreslagen lydelse  
2004-05-06*

### 9 kap.

#### 13 §<sup>1</sup>

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

*1. tillgångarnas nettovärde enligt fastställda balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår,*

*2. antalet anställda hos bolaget under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200, eller*

3. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad..

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

*1. bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*a) medelantalet anställda i bolaget har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

*b) nettovärdet av bolagets tillgångar enligt fastställda balansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

*c) nettoomsättningen enligt bolagets fastställda resultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,*

2. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad.

#### 14 §<sup>2</sup>

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag i en koncern om

*1. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt fastställda koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger*

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

*1. medelantalet anställda i koncernen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

<sup>1</sup> Jfr 10 kap. 12 § aktiebolagslagen (1975:1385).

<sup>2</sup> Jfr 10 kap. 13 § aktiebolagslagen (1975:1385).

det gränsbelopp som anges i 13 § 1,

2. antalet anställda vid koncernföretagen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200, eller

3. moderbolaget inte upprättar koncernredovisning och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt fastställda balansräkningar för koncernföretagens två senaste räkenskapsår, på moderbolagets balansdag överstiger det gränsbelopp som anges i 12 § 1.

1. medelantalet anställda i koncernen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt moderbolagets fastställda koncernbalansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. nettoomsättningen enligt moderbolagets fastställda koncernresultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Om moderbolaget inte upprättar koncernredovisning, skall prövningen enligt första stycket 2 och 3 grunda sig på uppgifter från koncernföretagens balans- och resultaträkningar. Uppgifterna skall avse förhållandena på moderbolagets balansdag.

Lag om ändring i lagen (2005:000) om införande av  
aktiebolagslagen (2005:000)

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att det i lagen (2005:000) om införande av  
aktiebolagslagen (2005:000) skall införas en ny paragraf, 18 §, av  
följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*18 §*

*En godkänd revisor, som har  
utsetts till revisor i ett aktiebolag  
före ikraftträdandet och som enligt  
9 kap. 13 eller 14 § aktiebolags-  
lagen (2005:000) inte längre kan  
vara revisor i bolaget, får kvarstå  
som revisor i bolaget till utgången  
av den första bolagsstämma som  
hålls efter utgången av år 2007.*

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

*dels att 8 kap. 5 § skall ha följande lydelse,*

*dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 8 kap. 18 §, av följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **8 kap.**

#### **5 §<sup>1</sup>**

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisors-examen, om

*1. tillgångarnas nettovärde enligt fastställda balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1 000 gånger det basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller*

*2. antalet anställda hos föreningen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200.*

Minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen, *om föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*1. medelantalet anställda i föreningen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

*2. nettovärdet av föreningens tillgångar enligt fastställda balansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

*3. nettoomsättningen enligt föreningens fastställda resultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.*

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fråga om förening som avses i första stycket 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.

Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om

*Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av följande*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:886.



villkor:

1. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt fastställda koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger det gränsbelopp som anges i första stycket,

2. antalet anställda vid koncernföretagen under den tid som anges i 1 i medeltal överstigit 200, eller

3. moderföreningen inte upprättar koncernredovisning och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt fastställda balansräkningar för koncernföretagens två senaste räkenskapsår, på moderföreningens balansdag överstiger det gränsbelopp som anges i första stycket.

1. medelantalet anställda i koncernen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt moderföreningens fastställda koncernbalansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. koncernens nettoomsättning enligt moderföreningens fastställda koncernresultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Om moderföreningen inte upprättar någon koncernredovisning, skall prövningen enligt tredje stycket 2 och 3 grunda sig på uppgifter från koncernföretagens fastställda balans- och resultaträkningar. Uppgifterna skall avse förhållandena på moderföreningens balansdag.

I andra föreningar än som avses i första eller tredje stycket skall en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval skall ske.

## 18 §

En förening som enligt 5 § första eller tredje stycket skall ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, skall för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor.

Anmälan skall innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan skall vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Är revisorn ett registrerat revisionsbolag, skall anmälan även innehålla uppgift

*om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.*

*Anmälan skall göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och där-  
efter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett för-  
hållande som har anmälts eller skall anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en aukto-  
riserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första eller tredje stycket upphör, skall detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.*

*Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

2. Den som har utsetts till revisor i en ekonomisk förening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § inte längre kan vara revisor i föreningen får kvarstå som revisor i föreningen till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2007.

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 26 § bostadsrättslagen (1991:614) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**9 kap.**

26 §<sup>1</sup>

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om bostadsrättsföreningar. *Bostadsrättsföreningar är dock inte skyldiga att, utom i fall som avses i 8 kap. 6 § nämnda lag, utse auktoriserad revisor.* Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller i tillämpliga delar i fråga om bostadsrättsföreningar. Bestämmelser om bokföring och annan redovisning finns i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554).

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

2. Den som har utsetts till revisor i en bostadsrättsförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) inte längre kan vara revisor i föreningen får kvarstå som revisor i föreningen till utgången av den första föreningsstämma som hålls efter utgången av år 2007.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1099.

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

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***4 kap.****4 §<sup>1</sup>**

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 revisors-examen, om

*1. nettovärdet av stiftelsens tillgångar enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsbelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller*

*2. antalet anställda i stiftelsen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har överstigit 200.*

*Bestämmelserna i andra stycket gäller även för moderstiftelse i en koncern om*

*1. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt koncernbalansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger det gränsbelopp som anges i andra stycket 1,*

*2. antalet anställda hos koncernföretagen under den tid som anges i 1 i medeltal har överstigit 200, eller*

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

*1. medelantalet anställda i stiftelsen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

*2. nettovärdet av stiftelsens tillgångar enligt stiftelsens balansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

*3. nettoomsättningen enligt stiftelsens resultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.*

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

*1. medelantalet anställda i koncernen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

*2. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt moderstiftelsens koncernbalansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:887.

3. moderstiftelsen inte upprättar koncernredovisning och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt balansräkningar för koncernföretagens två senaste räkenskapsår, på moderstiftelsens balansdag överstiger det gränsbelopp som anges i andra stycket 1.

3. nettoomsättningen enligt moderstiftelsens koncernresultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Om moderstiftelsen inte upprättar någon koncernredovisning, skall prövningen enligt tredje stycken 2 och 3 grunda sig på uppgifter från koncernföretagens fastställda balans- och resultaträkningar. Uppgifterna skall avse förhållandena på moderstiftelsens balansdag.

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.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

2. Den som har utsetts till revisor i en stiftelse före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 4 kap. 4 § inte längre kan vara revisor i stiftelsen, får kvarstå som revisor i stiftelsen till utgången av år 2007.

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554) att 1 kap. 3 §, 2 kap. 1 §, 3 kap. 5, 8, 10, 11 och 13 §§, 4 kap. 11 §, 5 kap. 6, 16, 17 och 18 a §§, 6 kap. 1 §, 7 kap. 2–4 och 7 och 8 §§, 8 kap. 3 § och 9 kap. 1 och 3 §§ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**1 kap.**

**3 §<sup>1</sup>**

*Med företag avses i denna lag fysiska eller juridiska personer som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport.*

*Med andelar avses aktier och andra andelar i juridiska personer.*

*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 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 båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

*b) nettovärdet av företagets tillgångar enligt företagets balansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

*c) nettoomsättningen enligt företagets resultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor, eller,*

*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*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

*koncernen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

*b) nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt moderföretagets koncernbalansräkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

*c) nettoomsättningen enligt moderföretagets koncernresultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,*

*6. mindre koncerner: koncerner som inte är stora koncerner.*

## **2 kap.**

### **1 §<sup>2</sup>**

En årsredovisning skall bestå av

1. en balansräkning,
2. en resultaträkning,
3. noter, och
4. en förvaltningsberättelse.

I följande fall skall det i årsredovisningen även ingå en *finansieringsanalys*:

1. företaget *bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av tillgångarna i företaget enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsbelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår,*

2. *antalet anställda hos företaget har under de två senaste räkenskapsåren i medeltal överstigit 200, eller*

3. *företagets aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats.*

*I årsredovisningen för ett större företag skall det även ingå en finansieringsanalys.*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

**3 kap.****5 §<sup>3</sup>**

För varje post eller delpost i balansräkningen, resultaträkningen och sådana noter som avses i 4 § fjärde stycket 2 skall beloppet av motsvarande post för det närmast föregående räkenskapsåret anges.

Om företaget har ändrat principerna för värdering, klassificering eller indelning i poster eller delposter, skall posterna för det närmast föregående räkenskapsåret räknas om eller ändras på det sätt som behövs för att de skall kunna jämföras med räkenskapsårets poster på ett meningsfullt sätt.

Om det finns särskilda skäl och det är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§, får avvikelser från vad som föreskrivs i andra stycket göras. I så fall skall upplysning om skälen för avvikelserna anges i en not.

Andra stycket gäller inte mindre företag under förutsättning att upplysningar om den bristande jämförbarheten lämnas i noterna.

*I fall som avses i andra stycket behöver ett mindre företag inte räkna om eller ändra föregående års poster, om det i stället i noterna lämnar upplysningar om den bristande jämförbarheten.*

**8 §<sup>4</sup>**

*Större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter skall specificeras i balansräkningen eller i en not.*

*Första stycket gäller inte i fråga om företag, i vilka*

*1. antalet anställda under de senaste två räkenskapsåren i medeltal uppgått till högst tio, och*

*2. tillgångarnas nettovärde enligt fastställd balansräkning för det senaste räkenskapsåret uppgår till högst 24 miljoner kronor.*

*Större företag skall i balansräkningen eller i en not specificera större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.*

**10 §<sup>5</sup>**

*Större avsättningar som i balansräkningen har tagits upp under posten Övriga avsättningar skall specificeras i balansräkningen eller i en not.*

*Första stycket gäller inte*

*Större företag skall i balansräkningen eller i en not specificera större avsättningar som har tagits upp under posten Övriga avsättningar i balansräkningen.*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1999:1112.



11 §<sup>6</sup>

Om det är motiverat av konkurrensskäl, får posterna 1–6 i bilaga 2 respektive posterna 1–3 och 6 i bilaga 3 slås samman till en post benämnd bruttovinst eller bruttoförlust. Detta gäller dock inte om företaget är ett sådant företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket.

*Mindre företag får*, om det är motiverat av konkurrensskäl, slå samman posterna 1–6 i bilaga 2 respektive posterna 1–3 och 6 i bilaga 3 till en post benämnd bruttovinst eller bruttoförlust.

Ett företag som slår samman poster enligt första stycket skall i resultaträkningen, i anslutning till posten bruttovinst eller bruttoförlust, lämna uppgift om nettoomsättningen. Företaget skall i en not upplysa om skälen för sammanslagningen. Uppgift om nettoomsättningen får dock utelämnas om det är motiverat och Bolagsverket medger det.

13 §<sup>7</sup>

Intäkter och kostnader i annan verksamhet än företagets normala verksamhet skall redovisas som extraordinära intäkter och kostnader.

Extraordinära intäkter och kostnader skall specificeras till storlek och art i en not.

*Större företag skall dessutom specificera* extraordinära intäkter och kostnader till storlek och art i en not.

*Andra stycket gäller inte företag som avses i 8 § andra stycket.*

**4 kap.**

11 §<sup>8</sup>

Anskaffningsvärdet för varulager av likartade tillgångar får beräknas enligt först-in-först-ut-principen, enligt vägda genomsnittspriser eller enligt någon annan liknande princip. Sist-in-först-ut-principen får inte tillämpas.

Om det värde som framkommer vid en sådan beräkning väsentligt avviker från varulagrets nettoförsäljningsvärde på balansdagen, skall skillnadsbeloppet anges i en not med fördelning på de i balansräkningen upptagna postererna. Nettoförsäljningsvärdet skall därvid beräknas enligt 9 § tredje stycket första meningen.

Om det värde som framkommer vid en sådan beräkning väsentligt avviker från varulagrets nettoförsäljningsvärde på balansdagen, skall större företag ange skillnadsbeloppet i en not med fördelning på de poster som är upptagna i balansräkningen. Nettoförsäljningsvärdet skall därvid beräknas enligt 9 § tredje stycket första meningen.

Bestämmelsen i andra stycket

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2003:774.

gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.

## 5 kap.

### 6 §<sup>9</sup>

Om företagets verksamhetsgrenar eller geografiska marknader avviker betydligt från varandra, skall uppgift lämnas om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenarna och marknaderna. Bedömningen av om företagets verksamhetsgrenar och marknader avviker betydligt från varandra skall göras med hänsyn till hur företaget normalt organiserar försäljningen av varor och tjänster.

*Första stycket gäller inte företag som tillämpar 3 kap. 11 §. Bestämmelsen om nettoomsättningens fördelning på geografiska marknader gäller inte heller företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.*

*Större företag skall, om företagets verksamhetsgrenar eller geografiska marknader avviker betydligt från varandra, lämna uppgift om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenarna och marknaderna. Bedömningen av om företagets verksamhetsgrenar och marknader avviker betydligt från varandra skall göras med hänsyn till hur företaget normalt organiserar försäljningen av varor och tjänster.*

### 16 §<sup>10</sup>

Uppgift skall lämnas om skillnaden mellan å ena sidan den inkomstskatt som har redovisats i resultaträkningen under räkenskapsåret och tidigare räkenskapsår samt å andra sidan den inkomstskatt som belöper sig på verksamheten för dessa år. Uppgift behöver dock inte lämnas om skillnaden är obetydlig.

*Första stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.*

*Större företag skall lämna uppgift om skillnaden mellan å ena sidan den inkomstskatt som har redovisats i resultaträkningen under räkenskapsåret och tidigare räkenskapsår samt å andra sidan den inkomstskatt som belöper sig på verksamheten för dessa år. Uppgift behöver dock inte lämnas om skillnaden är obetydlig.*

### 17 §<sup>11</sup>

Uppgift skall lämnas om hur den för räkenskapsåret redovisade inkomstskatten fördelar sig på ordinärt och extraordinärt resultat.

*Större företag skall lämna uppgift om hur den för räkenskapsåret redovisade inkomstskatten fördelar sig på ordinärt och extraordinärt resultat.*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

*Första stycket gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket.*

### 18 a §<sup>12</sup>

Uppgift skall lämnas om de anställdas frånvaro på grund av sjukdom under räkenskapsåret. Den totala sjukfrånvaron skall anges i procent av de anställdas sammanlagda ordinarie arbetstid.

Uppgift skall också lämnas om

1. den andel av sjukfrånvaron som avser frånvaro under en sammanhängande tid av 60 dagar eller mer,

2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män *samt*

3. sjukfrånvaron för anställda i åldrarna 29 år eller yngre, 30–49 år och 50 år eller äldre.

Uppgift skall lämnas om de anställdas frånvaro på grund av sjukdom under räkenskapsåret. Den totala sjukfrånvaron skall anges i procent av de anställdas sammanlagda ordinarie arbetstid.

Sjukfrånvaron för varje grupp som avses i andra stycket 2 och 3 skall anges i procent av gruppens sammanlagda ordinarie arbetstid. Sådan uppgift skall inte lämnas om antalet anställda i gruppen är högst tio eller om uppgiften kan hänföras till en särskild individ.

Bestämmelserna i första–tredje styckena gäller inte anställda utomlands och inte heller företag *som avses i 3 kap. 8 § andra stycket 1.*

Uppgift skall också lämnas om

1. den andel av sjukfrånvaron som avser frånvaro under en sammanhängande tid av 60 dagar eller mer,

2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män *samt*

3. sjukfrånvaron för anställda i åldrarna 29 år eller yngre, 30–49 år och 50 år eller äldre.

Bestämmelserna i första–tredje styckena gäller inte anställda utomlands och inte heller företag *i vilka medelantalet anställda under det senaste två räkenskapsåren har uppgått till högst tio.*

## 6 kap.

### 1 §<sup>13</sup>

Förvaltningsberättelsen skall innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat.

Upplýsningar skall även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte skall redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av företagets ställning och resultat,

2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut,

3. företagets förväntade framtida utveckling,

4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,

5. företagets filialer i utlandet,

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2002:1062.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2000:73.

6. antal och nominellt belopp för egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,

7. antal och nominellt belopp för de egna aktier som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats,

8. antal och nominellt belopp för de egna aktier som har överlåtits under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har erhållits, och

9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

Utöver sådan information om verksamhetens miljöpåverkan som skall lämnas enligt första och andra styckena skall företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken (1998:808) lämna upplysningar i övrigt om verksamhetens påverkan på den yttre miljön.

Andra stycket 3 och 5 gäller inte företag som avses i 3 kap. 8 § andra stycket. Andra stycket 3 och 5 gäller inte mindre företag.

## 7 kap.

### 2 §<sup>14</sup>

Ett moderföretag som är dotterföretag behöver inte upprätta koncernredovisning, om

1. företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av en koncernredovisning som upprättas av ett överordnat moderföretag,

2. det överordnade moderföretaget lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, och

3. det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats enligt den lagstiftning som i den staten har tillkommit i enlighet med Europeiska gemenskapernas direktiv av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning (83/349/EEG).

Ett moderföretag som är dotterföretag behöver inte upprätta koncernredovisning, om

1. företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av en koncernredovisning som upprättas av ett överordnat moderföretag, och

2. det överordnade moderföretagets koncernredovisning har upprättats och reviderats enligt lagstiftning som har tillkommit i enlighet med Europeiska gemenskapernas direktiv av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning (83/349/EEG), eller på likvärdigt sätt.

Första stycket gäller även om något dotterföretag av skäl som anges i 5 § andra eller tredje stycket inte omfattas av den upprättade koncernredovisningen.

Ett moderföretag som med stöd av första stycket inte självt har upprättat någon koncernredovisning skall ge in det överordnade moderföretagets koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse till

<sup>14</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

registreringsmyndigheten enligt bestämmelserna i 8 kap. 3 §. Registreringsmyndigheten skall på det sätt som anges i 8 kap. 4 § kungöra att handlingarna har getts in. Om handlingarna inte är avfattade på svenska, får registreringsmyndigheten förelägga moderföretaget att ge in en bestyrkt översättning till svenska. Sådant föreläggande skall utfärdas om någon begär det. Om moderföretaget, i fall det hade upprättat en koncernredovisning, enligt 8 kap. 3 och 16 §§ inte skulle ha varit skyldigt att ge in denna och koncernrevisionsberättelsen till registreringsmyndigheten, skall vad som i nämnda paragrafer sägs om att handlingarna skall hållas tillgängliga i stället tillämpas på det överordnade moderföretagets koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse.

Första stycket gäller inte,

1. om delägare som har en kapitalandel i moderföretaget på minst tio procent senast sex månader före räkenskapsårets utgång hos moderföretagets styrelse eller motsvarande ledningsorgan har krävt att koncernredovisning skall upprättas, eller

2. om andelarna i moderföretaget eller skuldebrev som moderföretaget har utfärdat är inregistrerade på en börs inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Den som enligt första stycket inte upprättar någon koncernredovisning skall upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personnummer samt säte för det överordnade moderföretag som upprättar den i stycket nämnda koncernredovisningen.

### 3 §<sup>15</sup>

*Ett moderföretag behöver inte upprätta koncernredovisning, om*

*1. antalet anställda hos koncernföretagen under de två senaste räkenskapsåren i medeltal har uppgått till högst tio, och*

*2. nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt balansräkningarna för koncernföretagens senaste räkenskapsår, på moderföretagets balansdag uppgår till högst 24 miljoner kronor.*

*Moderföretag i mindre koncerner behöver inte upprätta koncernredovisning.*

Första stycket gäller inte om andelar i moderföretaget eller något av dotterföretagen eller skuldebrev som moderföretaget eller något av dotterföretagen har utfärdat är inregistrerade vid en börs inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

### 4 §<sup>16</sup>

Koncernredovisningen skall bestå av

1. en koncernbalansräkning,
2. en koncernresultaträkning,

Koncernredovisningen skall bestå av

1. en koncernbalansräkning,
2. en koncernresultaträkning,

<sup>15</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

3. noter, *och*
4. en förvaltningsberättelse.

3. noter,
4. en förvaltningsberättelse, *och*
5. *en finansieringsanalys.*

*I följande fall skall det i koncernredovisningen även ingå en finansieringsanalys:*

*1. något av koncernföretagen bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränsbelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller*

*2. antalet anställda hos koncernföretagen har under de två senaste räkenskapsåren i medeltal överstigit 200, eller*

*3. moderföretagets aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats.*

#### 8 §<sup>17</sup>

Koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen skall var för sig utgöra en sammanställning av balansräkningarna respektive resultaträkningarna för moderföretaget och de dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen. Sammanställningen skall göras med tillämpning av 9–13 §§ och 18–24 §§. Vid redovisningen av andelar i andra företag än dotterföretag skall 25–30 §§ beaktas. I övrigt tillämpas 3 kap.

Koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen skall var för sig utgöra en sammanställning av balansräkningarna respektive resultaträkningarna för moderföretaget och de dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen. Sammanställningen skall göras med tillämpning av 9–13 §§ och 18–24 §§. Vid redovisningen av andelar i andra företag än dotterföretag skall 25–30 §§ beaktas. I övrigt tillämpas 3 kap. *Vad som sägs där om större och mindre företag skall dock i stället avse större och mindre koncerner.*

Vad som i ett aktiebolag har avsatts till kapitalandelsfonden enligt 28 § andra stycket skall redovisas som en särskild post under Andra fonder i koncernbalansräkningen. Sådant belopp skall anses som bundet eget kapital.

*När 3 kap. 8 § andra stycket tillämpas skall vad som där sägs*

<sup>17</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

om antalet anställda och tillgångarnas nettovärde avse koncernen som helhet.

Bestämmelsen i 3 kap. 11 § gäller inte om koncernen är en sådan koncern som avses i 4 § andra stycket.

#### 14 §<sup>18</sup>

Bestämmelserna om tilläggsupplýsningar i 5 kap. 2–7, 10–18 och 18 b–25 §§ tillämpas även på koncernredovisningen. Vad som sägs där om större och mindre företag skall dock i stället avse större och mindre koncerner. Tilläggsupplýsningarna skall lämnas på det sätt som anges i 5 kap. 1 § första stycket andra och tredje meningarna och andra stycket.

#### 31 §<sup>19</sup>

Förvaltningsberättelse och finansieringsanalys för koncernen skall upprättas med tillämpning av 6 kap. 1 § och 3–5 §§. Vad som sägs i 6 kap. 1 § om mindre företag skall dock i stället avse mindre koncerner.

### 8 kap.

#### 3 §<sup>20</sup>

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) skall fullgöras på följande sätt. På samma sätt skall även revisionsberättelsen offentliggöras.

##### 1. Aktiebolag

Bestyrkta kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och

Den skyldighet att offentliggöra årsredovisningen som följer av 6 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) skall fullgöras på följande sätt. På samma sätt skall även revisionsberättelsen offentliggöras.

##### 1. Aktiebolag

Bestyrkta kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2003:487.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

<sup>20</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

resultaträkningen.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställsedagen. Beviset skall även innehålla uppgift om bolagsstämman beslut beträffande bolagets vinst eller förlust.

#### 2. Ekonomiska föreningar

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Föreningar av det slag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller, i fråga om moderföreningar, 7 kap. 4 § andra stycket* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställsedagen. Beviset skall även innehålla föreningsstämman beslut beträffande föreningens vinst eller förlust.

3. Handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

#### 4. Stiftelser

resultaträkningen.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställsedagen. Beviset skall även innehålla uppgift om bolagsstämman beslut beträffande bolagets vinst eller förlust.

#### 2. Ekonomiska föreningar

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från en månad efter det att föreningsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Föreningar som enligt 1 kap. 3 § utgör större företag och föreningar som är moderföretag i koncerner som enligt samma paragraf utgör större koncerner* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har utfärdats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom en månad från fastställelsebeslutet.

På kopian av årsredovisningen skall en styrelseledamot eller den verkställande direktören teckna bevis om att balansräkningen och resultaträkningen har fastställts. Uppgift skall också lämnas om fastställsedagen. Beviset skall även innehålla föreningsstämman beslut beträffande föreningens vinst eller förlust.

3. Handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

#### 4. Stiftelser



Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande kollektivavtalsstiftelser samt stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) gäller i stället att bestyrkta kopior skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång.

#### 5. Övriga företag

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller, i fråga om moderföretag, 7 kap. 4 § andra stycket* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

Kopior av handlingarna skall ha kommit in till registreringsmyndigheten inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande kollektivavtalsstiftelser samt stiftelser som avses i 9 kap. 10 § första stycket stiftelselagen (1994:1220) gäller i stället att bestyrkta kopior skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång.

#### 5. Övriga företag

Kopior av handlingarna skall hållas tillgängliga för alla som är intresserade senast från sex månader efter räkenskapsårets utgång. Efter särskilt föreläggande av registreringsmyndigheten skall bestyrkta kopior av handlingarna ges in dit. Sådant föreläggande skall utfärdas när någon begär det. *Större företag eller moderföretag i större koncerner* är skyldiga att ge in handlingarna till registreringsmyndigheten även om något föreläggande inte har meddelats. Handlingarna skall i dessa fall ha kommit in till myndigheten inom sex månader från räkenskapsårets utgång.

### 9 kap.

#### 1 §<sup>21</sup>

Följande företag skall minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader lämna en särskild redovisning (delårsrapport):

1. *företag som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller 7 kap. 4 § andra stycket*, och

2. företag som enligt 1 kap. 1 § andra stycket lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 1 kap. 1 § andra stycket lagen

Följande företag skall minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader lämna en särskild redovisning (delårsrapport):

1. *företag vars andelar eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet*, och

2. företag som enligt 1 kap. 1 §

<sup>21</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

(1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag är skyldiga att upprätta koncernredovisning enligt de lagarna.

andra stycket lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 1 kap. 1 § andra stycket lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag är skyldiga att upprätta koncernredovisning enligt de lagarna.

Delårsrapporten skall avse företagets verksamhet från räkenskapsårets början. Minst en rapport skall omfatta en period av minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret.

Delårsrapporten skall avfattas på svenska i vanlig läsbar form.

### 3 §<sup>22</sup>

I en delårsrapport skall det översiktligt redogöras för verksamheten och resultatutvecklingen samt för investeringar och förändringar i likviditet och finansiering sedan föregående räkenskapsårs utgång. Vidare skall det lämnas beloppsuppgifter om nettoomsättningen och resultatet före bokslutsdispositioner och skatt under rapportperioden. Om det finns särskilda skäl, får en ungefärlig beloppsuppgift om resultatet lämnas. Bestämmelserna i 6 kap. 1 § andra stycket 1 och 2 gäller också i fråga om delårsrapport.

*Om en koncern är av det slag som anges i 7 kap. 4 § andra stycket, skall moderföretaget i delårsrapporten, utöver uppgifter om moderföretaget, lämna uppgifter för koncernen motsvarande vad som sägs i första stycket. Uppgifter om nettoomsättning och resultat skall avse beloppen efter avdrag för interna poster inom koncernen och vara beräknade med hänsyn tagen till internvinsteliminering.*

*Ett moderföretag skall i delårsrapporten, utöver uppgifter om moderföretaget, lämna uppgifter för koncernen motsvarande vad som sägs i första stycket. Uppgifter om nettoomsättning och resultat skall avse beloppen efter avdrag för interna poster inom koncernen och vara beräknade med hänsyn tagen till internvinsteliminering.*

Sådana uppgifter om koncernen som anges i andra stycket behöver inte lämnas, om

1. företaget i enlighet med 7 kap. 2 § inte har upprättat någon koncernredovisning för närmast föregående räkenskapsår,

2. det moderföretag vars koncernredovisning har getts in till registreringsmyndigheten enligt 7 kap. 2 § har upprättat en delårsrapport som omfattar samma rapportperiod som företagets delårsrapport,

3. moderföretagets delårsrapport innehåller likvärdiga uppgifter som omfattar även koncernen, och

4. företaget i sin egen delårsrapport lämnar uppgift om moderföretagets namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personnummer samt säte.

Om uppgifter utelämnas enligt tredje stycket, gäller vad som sägs i 2 § också den delårsrapport som avses i tredje stycket 2. Är den delårs-

<sup>22</sup> Senaste lydelse 1999:1112.

rapporten inte avfattad på svenska, får registreringsmyndigheten, om Bilaga 2  
rapporten skall sändas in till registreringsmyndigheten, förelägga företaget att sända in också en bestyrkt översättning till svenska. Ett sådant föreläggande skall utfärdas om någon begär det.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas på räkenskapsår som påbörjas närmast efter utgången av år 2006.

Härigenom föreskrivs i fråga om bokföringslagen (1999:1078) dels att 1 kap. 2 §, 2 kap. 2 och 3 §§, 4 kap. 3 §, 5 kap. 1, 2 och 4 §§, 6 kap. 1, 3–5, 7, 8 och 11 §§ och 7 kap. 6 § skall ha följande lydelse, dels att nuvarande 6 kap. 10 och 11 §§ betecknas 6 kap. 11 och 12 §§, dels att det i lagen införs två nya paragrafer, 1 kap. 4 § och 6 kap. 10 § samt närmast före 1 kap. 4 §, 6 kap. 4, 5 och 10 §§ fyra nya rubriker, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***1 kap.****2 §**

I denna lag betyder

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

2. bokslutsföretag: företag som tillhör någon eller några av följande kategorier

a) aktiebolag,

b) ekonomiska föreningar,

c) handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,

d) företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

e) stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag,

f) företag som är moderföretag i en koncern,

g) företag i vilka den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till mer än ett belopp motsvarande tjugo prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av räkenskapsåret.

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

4. moderföretag: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovis-

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 § årsredovis-

ningslagen (1995:1554),

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

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

7. 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,

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

9. 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), *samt*

– 6 kap. 11 § (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.

ningslagen (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.

*Trots bestämmelsen i första stycket 2 g skall en bokförings-skyldig fysisk person inte anses som bokslutsföretag om han eller hon med stöd av 4 kap. 4 § andra stycket har olika bokföringar och nettoomsättningen enligt varje enskild bokföring normalt inte uppgår till mer än tjugo prisbasbelopp.*

### *Språk*

#### *4 §*

*Räkenskapsinformation som företaget självt upprättar enligt denna lag skall avfattas på svenska, danska, norska eller engelska.*

*Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket tillåta att ett företag, trots bestämmelserna i första stycket, upprättar räkenskaps-informationen på annat språk. Ett företag som har fått ett sådant tillstånd skall dock, om en myndighet begär det, på egen bekostnad översätta räkenskaps-informationen till något av de språk som anges i första stycket.*

*Tillstånd enligt andra stycket ges av Finansinspektionen när det gäller företag som står under inspektionens tillsyn.*

*Av 2 kap. 5 § årsredovisningslagen följer att en årsredovisning alltid skall avfattas på svenska.*

### **2 kap.**

#### **2 §<sup>1</sup>**

Följande juridiska personer är bokföringsskyldiga i den utsträckning som anges i andra-fjärde styckena:

1. ideella föreningar,
2. registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund,
3. samfällighetsföreningar enligt 17 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2000:598.

4. viltvårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (2000:592) om viltvårdsområden, Bilaga 2

5. fiskevårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (1981:533) om fiskevårdsområden.

Juridiska personer som anges i första stycket är bokförings-skyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger *ett gränsbelopp som motsvarar trettio prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring*. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för den juridiska personens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller

2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt andra stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste räkenskapsåren har varit lägre än det angivna gränsbeloppet.

Om den juridiska personen bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern, är den bokföringskyldig även om förutsättningarna enligt andra stycket inte är uppfyllda.

Juridiska personer som anges i första stycket är bokförings-skyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger *en och en halv miljon kronor*. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för den juridiska personens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller

2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Om den juridiska personen bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern, är den bokföringskyldig även om förutsättningarna enligt andra stycket inte är uppfyllda. *Är den juridiska personen bokföringskyldig enbart på den grund att den bedriver näringsverksamhet, omfattar dock bokföringsskyldigheten enbart näringsverksamheten.*

### 3 §

Stiftelser är bokföringskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger ett gränsbelopp som motsvarar tio prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för stiftelsens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller

2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt första stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste åren har varit lägre än det angivna gränsbeloppet.

Följande stiftelser är dock bokföringskyldiga även om förutsättningarna enligt första stycket inte är uppfyllda:

1. stiftelser som bedriver näringsverksamhet,
2. stiftelser som är moderstiftelser,

3. insamlingsstiftelser enligt 11 kap. 1 § stiftelselagen (1994:1220),
4. kollektivavtalsstiftelser enligt 11 kap. 3 § samma lag,
5. stiftelser som har bildats av eller tillsammans med staten, en kommun eller ett landsting,
6. pensionsstiftelser enligt 9 § lagen (1967:531) om tryggnadsavkastning av pensionsutjämningsfonder m.m.,
7. personalstiftelser enligt 27 § samma lag.

*Är stiftelsen bokföringsskyldig enbart på den grund att den bedriver näringsverksamhet, omfattar bokföringsskyldigheten enbart näringsverksamheten.*

#### 4 kap.

##### 1 §

Ett företag skall

1. löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1-5 §§,
2. se till att det finns verifikationer enligt 5 kap. 6-9 §§ för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 5 kap. 11 §,
3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2.
3. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 7 kap. 1 § 1 eller 2,
4. upprätta en balansräkning enligt 3 §, och
5. avsluta den löpande bokföringen enligt bestämmelserna i 6 kap.

*Ett bokslutsföretag skall dessutom*

1. upprätta en balansräkning enligt 3 §, och
2. avsluta den löpande bokföringen enligt bestämmelserna i 6 kap.

##### 3 §

*Bokslutsföretag skall utan dröjsmål upprätta en balansräkning, när bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras.*

Vid upprättandet av balansräkningen gäller 6 kap. 4 § andra stycket i tillämpliga delar.

När bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras, *skall företaget utan dröjsmål upprätta en särskild balansräkning.*

Vid upprättandet av *den särskilda* balansräkningen gäller 6 kap. 4 § andra stycket *eller, om företaget är ett sådant företag som avses i 6 kap. 3 § andra stycket, 6 kap. 10 §* i tillämpliga delar.



**5 kap.**

## 1 §

Affärshändelser skall bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

*Affärshändelser som avser mottagna gåvor som kommer att utgöra varulager i mottagarens verksamhet behöver inte bokföras, om det är förenligt med god redovisningssed.*

## 2 §

Kontanta in- och utbetalningar skall bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser skall bokföras så snart det kan ske.

Affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed.

*Andra företag än bokslutsföretag får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker, under förutsättning att detta är förenligt med god redovisningssed. Vid räkenskapsårets utgång skall dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.*

*Ett företag i vilket den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 6 kap 1 § får dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker. Vid räkenskapsårets utgång skall dock samtliga då obetalda fordringar och skulder bokföras.*

Vad som sägs i tredje stycket gäller också *bokslutsföretag*, om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp.

Vad som sägs i tredje stycket gäller också *andra företag*, om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp.

## 4 §

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar och skulder specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick.

Vid bokföringen skall konton över tillgångar, avsättningar, skulder och eget kapital specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande kontroll och överblick.

**6 kap.**

## 1 §

Företag som tillhör någon eller

Företag som tillhör någon eller

några av följande kategorier skall för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,

4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

5. stiftelser som är bokföringskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. bokslutsföretag i vilka

- a) antalet anställda i verksamheten under de senaste två räkenskapsåren i medeltal har uppgått till mer än tio, eller

b) nettovärdet av tillgångarna i verksamheten enligt en balansräkning för räkenskapsåret uppgår till mer än 24 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern om

a) antalet anställda hos koncernföretagen under de senaste två räkenskapsåren i medeltal har uppgått till mer än tio, eller

b) nettovärdet av koncernföretagens tillgångar, enligt balansräkningarna för koncernföretagens senaste räkenskapsår, på moderföretagets balansdag

några av följande kategorier skall för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,

4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

5. stiftelser som är bokföringskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) nettovärdet av företagets tillgångar enligt företagets balansräkningar för båda de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) nettoomsättningen enligt företagets resultaträkningar för båda de två senaste räkenskapsåren har uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda hos koncernföretagen har under båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt koncernföretagens balansräkningar har på moderföretagets balansdag uppgått till mer än 25 miljoner

uppgår till mer än 24 miljoner kronor.

kronor,

c) nettoomsättningen i koncernföretagen enligt koncernföretagens resultaträkningar har för båda de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

### 3 §

Andra bokslutsföretag än sådana som avses i 1 § skall, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut enligt 4 §.

Andra företag än sådana som avses i 1 § skall, om de inte upprättar årsredovisning, för varje räkenskapsår avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut.

Årsbokslutet skall upprättas enligt 4–9 §§. Företag i vilket den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor och som inte är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt 1 § får upprätta årsbokslutet i förenklad form enligt 10 §.

### Årsbokslut

### 4 §

Ett årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning.

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:

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

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

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

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

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

2 kap. 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,

2 kap. 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,

2 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

2 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,

2 kap. 5 § om språk och form,

2 kap. 6 § om valuta,

2 kap. 7 § om undertecknande,

2 kap. 7 § om undertecknande,

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

3 kap. 3 och 4 §§ om uppställningsformer,

3 kap. 3 och 4 §§ om

3 kap. 9 §§ om avsättningar

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,

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.

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,

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.

## 7 §

För varje post som tas upp som anläggningstillgång i balansräkningen eller i sådana noter som avses i 3 kap. 4 § fjärde stycket 2 årsredovisningslagen (1995:1554) skall uppgift lämnas om

1. tillgångarnas anskaffningsvärde,

2. årets avskrivningar enligt 4 kap. 4 § årsredovisningslagen,

3. årets nedskrivningar, med särskild uppgift om nedskrivningar som har gjorts med stöd av 4 kap. 5 § andra stycket årsredovisningslagen,

4. ackumulerade avskrivningar enligt 4 kap. 4 § årsredovisningslagen,

5. ackumulerade nedskrivningar, med särskild uppgift om nedskrivningar som har gjorts med

*För varje post som tas upp som anläggningstillgång i balansräkningen skall det framgå hur värdet har beräknats.*

stöd av 4 kap. 5 § andra stycket årsredovisningslagen.

Grunderna för avskrivning av anläggningstillgångarnas olika poster skall anges.

### *Förenklat årsbokslut*

#### *10 §*

*Ett förenklat årsbokslut skall bestå av en resultaträkning och en balansräkning. Det skall upprättas enligt god redovisningssed och upprättas i vanlig läsbar form.*

*I handelsbolag skall det förenklade årsbokslutet skrivas under av samtliga obegränsat ansvariga delägare. I övriga företag skall årsbokslutet skrivas under av den redovisningsskyldige eller dennes ställföreträdare.*

#### *11 §*

För varje sammandragen post i den balansräkning som skall ingå i årsredovisningen eller årsbokslutet skall, om inte postens sammanställning klart framgår av bokföringen i övrigt, de belopp som ingår i posten specificeras i en särskild förteckning, som inte behöver offentliggöras.

#### *12 §*

För varje sammandragen post i den balansräkning som skall ingå i årsredovisningen eller årsbokslutet skall, om inte postens sammanställning klart framgår av bokföringen i övrigt, de belopp som ingår i posten specificeras i en särskild förteckning, som inte behöver offentliggöras. Förteckningen skall upprättas i vanlig läsbar form.

### **7 kap.**

#### **6 §**

Ett företag 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 företaget 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.

*Första stycket andra meningen gäller inte, om räkenskapsinformationen, när den kom företaget tillhanda, var avsedd att omedelbart skrivas ut i vanlig läsbar*

*form.*

Bilaga 2

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter utgången av år 2005.

Härigenom föreskrivs i fråga om revisionslagen (1999:1079) dels att 13 och 14 §§ skall upphöra att gälla, dels att 12 och 15 §§ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 12 §

*En revisor skall ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.*

*Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i*

*1. ett handelsbolag som en eller flera juridiska personer är delägare i, och*

*2. ett hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.*

*En revisor skall ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.*

*Minst en revisor skall vara auktoriserad eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

15 §<sup>1</sup>

*För ett företag som omfattas av bestämmelserna i 13 eller 14 § får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer besluta att företaget i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor.*

*Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får besluta att företaget i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

2. Den som har utsetts till revisor i ett företag före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 12 § inte längre kan vara revisor i stiftelsen, får kvarstå som revisor i stiftelsen till utgången av år 2007..

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:888.

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 20 § lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**2 kap.**

**20 §**

Bestämmelserna om revision och särskild granskning i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller också för kooperativa hyresrättsföreningar. *Förutom i de fall som avses i 8 kap. 6 § den lagen är kooperativa hyresrättsföreningar dock inte skyldiga att utse auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen.*

Bestämmelserna om revision och särskild granskning i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar gäller också för kooperativa hyresrättsföreningar.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

2. Den som har utsetts till revisor i en kooperativ hyresrättsförening före ikraftträdandet och som enligt den nya lydelsen av 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar inte längre kan vara revisor i föreningen, får kvarstå som revisor i stiftelsen till utgången av år 2007.



Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) att 17 kap. 2 och 24 §§ samt 18 kap. 13 § skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***17 kap.****2 §<sup>1</sup>**

Med anskaffningsvärde, nettoförsäljningsvärde och återanskaffningsvärde avses i detta kapitel detsamma som i 4 kap. 9 § andra–fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:1554) eller i förekommande fall 4 kap. 5 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Med verkligt värde avses i detta kapitel detsamma som i 4 kap. 14 a § andra stycket årsredovisningslagen.

Med anskaffningsvärde, nettoförsäljningsvärde och återanskaffningsvärde avses i detta kapitel detsamma som i 4 kap. 9 § andra–fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:1554) eller i förekommande fall 4 kap. 5 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

*Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 10 § bokföringslagen (1999:1078) avses med anskaffningsvärde det värde som följer av god redovisningssed.*

**24 §**

Inkomsten av de pågående arbetena skall beräknas för

- arbeten på löpande räkning enligt 26, 31 och 32 §§, och
- arbeten till fast pris enligt 27–32 §§.

En enskild näringsidkare får tillämpa bestämmelserna om arbeten som utförs på löpande räkning även på arbeten som utförs till fast pris, *om den årliga bruttoomsättningen i näringsverksamheten normalt understiger 20 gånger det prisbasbelopp som gäller vid beskattningsårets utgång.*

En enskild näringsidkare *som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 10 § bokföringslagen (1999:1078)* får tillämpa bestämmelserna om arbeten som utförs på löpande räkning även på arbeten som utförs till fast pris.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2003:1102.

**18 kap.**

## 13 §

Värdeminskningssavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget.

Värdeminskningssavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget. *Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst 5 000 kronor, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 10 § bokföringslagen (1999:1078) i stället göra värdeminskningssavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget.*

Avskrivningsunderlaget består av följande:

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång  
– vid räkenskapsenlig avskrivning värdet enligt balansräkningen, och  
– vid restvärdesavskrivning det skattemässiga värdet,
2. ökat med anskaffningsvärdet på sådana inventarier som anskaffats under beskattningsåret och som vid utgången av detta fortfarande tillhör näringsverksamheten,
3. minskat med avdrag enligt 15 och 16 §§.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, skall värdeminskningssavdraget justeras i motsvarande mån.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2005 och tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter ikraftträdandet.

## Förteckning över remissinstanserna till promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.

Efter remiss har yttrande över promemorian avgetts av Göta hovrätt, Stockholms tingsrätt, Kammarrätten i Sundsvall, Länsrätten i Stockholms län, Sveriges Riksbank, Kommerskollegium, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Revisorsnämnden, Bokföringsnämnden, Finansinspektionen, Riksrevisionsverket, Skatteverket, Statistiska centralbyrån, Ekonomistyrningsverket, Riksgäldskontoret, Statskontoret, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Institutionen för företags ekonomi Lunds universitet, LO, Verket för näringslivsutveckling (NUTEK), Bolagsverket, Länsstyrelsen i Stockholms län, Samarbetsnämnden för statsbidrag till trossamfund, svenskt Näringsliv, Försäkringsförbundet, Sveriges advokatsamfund, Konkursförvaltarkollegiernas Förening, Svenska Bankföreningen, Företagarna, Fondbolagens Förening, Lantbrukarnas Riksförbund, FAR, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF, Näringslivets Regelnämnd, Sveriges Byggindustrier, Fastighetsägarna, Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretags Organisation (SABO), Sveriges Aktiesparares Riksförbund – Aktiespararna, Svenska kyrkan, Riksidrottsförbundet, Svenska Scoutförbundet, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd KLYS, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, Folkets Hus Riksorganisation, Föreningen Stiftelser i Samverkan, Sveriges Hembyggdsförbund, Åklagarmyndigheten i Stockholm, Sveriges Kommuner och Landsting, Stiftelsen för Insamlingskontroll, Stockholms Handelskammare och Samrådsgruppen för redovisningsregler i lantbruk och enskild näringsverksamhet.

Riksåklagaren, Naturvårdsverket, Linköpings Universitet Ekonomiska institutionen, Rådet för kommunal redovisning, Sydsvenska Industri- och Handelskammaren, Svensk Handel, Svenska Kreditföreningen, Finansbolagens förening, Kooperativa förbundet, Stockholmsbörsen, Redovisningsrådet, Fristående Sparbankers Riksförbund, Sveriges Finansanalytikers förening, Svenska Fondhandlareföreningen, Svenska Handelskammarförbundet, Sveriges Ackordcentral, Näringslivets Internationella Råd, Sveriges Inkassoorganisation, KFUK-KFUM Riksförbund, Samernas Riksförbund, Teaterförbundet, Teatercentrum, Svensk scenkonst och Danscentrum har avstått från att yttra sig.

## Sammanfattning av promemorian Följdändringar med anledning av promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.

I promemorian föreslås vissa ändringar i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag (ÅRKL) och i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag (ÅRFL). Förslagen är en följd av de ändringar i ÅRL (1995:1554, ÅRL) som föreslås i Justitiedepartementets promemoria Förenklade redovisningsregler m.m. (Ju2004/10672/L1).

När det gäller finansiella företags redovisning har det ansetts att höga krav bör ställas på redovisning och revision. Det beror på att verksamheten i sådana företag typiskt sett är mer riskfylld och ställer högre krav på kontroll och insyn. De lättnadsregler som nu finns i ÅRL gäller därför i princip inte för finansiella företag. Den nu föreslagna uppdelningen i ÅRL med olika regler för större respektive mindre företag bör således inte heller få genomslag för finansiella företag. I promemorian föreslås därför att de bestämmelser i ÅRL som skall tillämpas av större företag och större koncerner, skall tillämpas av finansiella företag och finansiella koncerner oavsett antalet anställda, balansomslutning och nettoomsättning, om inte annat särskilt framgår av ÅRKL eller ÅRFL. Vidare föreslås att vissa hänvisningar i ÅRKL och ÅRFL skall justeras så att de inte träffar de nya lättnadsreglerna i ÅRL.

# Lagförslagen i promemorian Följdändringar med anledning av promemorian Förenklade redovisningsregler, m.m.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 och 4 §§, 2 kap. 1 och 2 §§, 3 kap. 2 §, 4 kap. 1 §, 5 kap. 1 §, 7 kap. 1 och 2 §§ samt 9 kap. 1 och 3 §§ lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.** **2 §<sup>1</sup>**

När det i denna lag hänvisas till en bestämmelse i årsredovisningslagen (1995:1554) skall bestämmelsen tillämpas utan hinder av att den anges gälla för aktiebolag, om inte annat särskilt föreskrivs.

*Bestämmelser i årsredovisningslagen som skall tillämpas på större företag och större koncerner skall tillämpas på kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av denna lag, om inte annat särskilt föreskrivs.*

Bestämmelser i årsredovisningslagen som gäller ekonomiska föreningar skall tillämpas på medlemsbanker, kreditmarknadsföreningar och institut för elektroniska pengar som är ekonomiska föreningar, om inte annat särskilt föreskrivs.

Om bestämmelsen i årsredovisningslagen hänvisar till en annan bestämmelse i årsredovisningslagen eller till årsredovisningslagen i dess helhet, skall även hänvisningen tillämpas, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag eller i föreskrifter som meddelats med stöd av denna lag.

### **4 §<sup>2</sup>**

Följande bestämmelser i 1 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

3 § *andra stycket* om definition 3 § 2 om definition av andelar, av andelar,

4 och 5 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

6 § om hänsynstagande till vissa rättigheter hos mellanman m.m., samt

7 § om skyldighet för moderföretag och dotterföretag att lämna varandra upplysningar.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2002:151.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1113.

**2 kap.**1 §<sup>3</sup>

*I banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag och institut för elektroniska pengar skall en finansieringsanalys ingå i årsredovisningen. Detsamma skall gälla för övriga aktiebolag som omfattas av denna lag i fall som avses i 2 kap. 1 § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).*

I kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall även en kapitaltäckningsanalys ingå i årsredovisningen.

I kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall en kapitaltäckningsanalys ingå i årsredovisningen.

2 §<sup>4</sup>

Följande bestämmelser om årsredovisningens innehåll i 2 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

- 1 § första stycket om 1 § om årsredovisningens delar, årsredovisningens delar,
- 2 § om överskådlighet och god redovisningssed,
- 3 § om rättvisande bild,
- 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper,
- 5 § om språk och form,
- 6 § om valuta, samt
- 7 § första, femte och sjätte styckena om årsredovisningens undertecknande.

**3 kap.**2 §<sup>5</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om balansräkningen och resultaträkningen i 3 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § om balansräkningens innehåll,
- 2 § om resultaträkningens innehåll,
- 4 § första, tredje och fjärde styckena om uppställning och sammanslagning av poster m.m.,
- 5 § om jämförelsetal,
- 5 § första–tredje styckena om jämförelsetal,
- 5 a § om överkursfonden,

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2002:151.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:1113.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2005:557.

8 § *första stycket* om specificering av större periodiseringsposter,

9 § om avsättningar,

10 § *första stycket* om specificering av vissa större avsättningar, samt

13 § *första och andra styckena* om extraordinära intäkter och kostnader.

8 § om specificering av större periodiseringsposter,

10 § om specificering av vissa större avsättningar, samt

13 § om extraordinära intäkter och kostnader.

#### 4 kap.

##### 1 §<sup>6</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § skall följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första stycket och 2 § om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,

4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,

9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,

10 § om värdering av pågående arbeten,

11 § *första och andra styckena* om varulagrets anskaffningsvärde, ningsvärde,

12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,

14 § om egna aktier,

14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,

14 e § om värdering av säkrade poster,

14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde,

15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån, samt

16 § om omräkning av förlagsinsatser.

#### 5 kap.

##### 1 §<sup>7</sup>

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag skall årsredovisningen innehålla de upplysningar som anges i 3–6 §§ nedan. Upplysningarna skall lämnas i noter. Om det inte står i strid med kravet på överskådlighet, får upplysningarna i stället lämnas i balansräkningen eller resultaträkningen. Vidare skall, med beaktande av vad som föreskrivs i 2 §, följande bestämmelser om tilläggsupplysningar i 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § andra stycket om hänvisningar till noter,

2 § om värderings- och omräkningsprinciper,

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:1176.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2004:584.

- 3 § om anläggningstillgångar,  
 4 § om uppgifter om taxeringsvärden,  
 4 a §, 4 b § första–tredje styckena och 4 c § om finansiella instrument,  
 5 § om uppskrivningsfond och fond för verkligt värde,  
 8 och 9 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
 12 § om lån till ledande befattningshavare,  
 13 § om konvertibla lån,  
 14 § andra och tredje styckena om förändringar i eget kapital m.m.,  
 16 § *första stycket* och 17 § 16 och 17 §§ om upplysningar  
*första stycket* om upplysningar om om skatt,  
 skatt,  
 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,  
 18 a § om sjukfrånvaro,  
 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,  
 19–21 §§ om löner, andra ersättningar och sociala kostnader,  
 22 § om pensioner och liknande förmåner,  
 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,  
 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör,  
 25 § om avtal om avgångsvederlag,  
 26 § om uppgift om moderföretag, samt  
 27 § om europabolag.

## 7 kap.

### 1 §<sup>8</sup>

Kreditinstitut och värdepappersbolag som är moderföretag och sådana finansiella holdingföretag som avses i 1 kap. 1 § andra stycket skall för varje räkenskapsår upprätta koncernredovisning enligt denna lag, om inte annat följer av 5 §.

*I banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag, finansiella holdingföretag och institut för elektroniska pengar skall en finansieringsanalys ingå i koncernredovisningen. Detsamma skall gälla för övriga aktiebolag som omfattas av denna lag i fall som avses i 7 kap. 4 § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).*

För finansiella holdingföretag som omfattas av lagen (1994:2004) om kapitaltäckning och stora exponeringar för kreditinstitut och värdepappersbolag, skall en kapitaltäckningsanalys enligt 6 kap. 3 § ingå i koncernredovisningen.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2002:151.



2 §<sup>9</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

4 § *första stycket* om 4 § om koncernredovisningens koncernredovisningens delar, delar,  
 5 § om dotterföretag som skall omfattas av koncernredovisningen,  
 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,  
 7 § andra stycket om valuta,  
 8 § första stycket första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,  
 9 § om minoritetsandelar,  
 10 § om balansdag,  
 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,  
 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,  
 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,  
 16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
 18–23 §§ om hur dotterföretag skall räknas in i koncernredovisningen, samt  
 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag skall räknas in i koncernredovisningen.

## 9 kap.

1 §<sup>10</sup>

*Banker, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag och institut för elektroniska pengar skall minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader avge en särskild redovisning (delårsrapport) enligt denna lag. Detsamma skall gälla för övriga aktiebolag som omfattas av denna lag i fall som avses i 2 kap. 1 § andra stycket eller 7 kap. 4 § andra stycket*  
 årsredovisningslagen (1995:1554).

Minst en gång under ett räkenskapsår som omfattar mer än tio månader skall en särskild redovisning (delårsrapport) avges enligt denna lag.

3 §<sup>11</sup>

De i 2 § angivna bestämmelserna i 9 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas med följande avvikelser:

1. Utöver vad som följer av 2 § första stycket om tillhandahållande av delårsrapport m.m. skall delårsrapporten

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2004:1175.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2002:151.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2002:151.

– i sparbanker genast lämnas även till de huvudmän som begär det, samt

– i banker och hypoteksinstitut ges in till Finansinspektionen enligt 8 kap. 5 § denna lag så snart det kan ske och allra senast inom två månader efter rapportperiodens utgång.

*2. Uppgifter för koncern enligt 3 § andra stycket skall lämnas av ett moderföretag som är bank, kreditmarknadsföretag, hypoteksinstitut, värdepappersbolag eller institut för elektroniska pengar, även om koncernen inte är av sådan storlek som anges i det stycket.*

3. Utelämnande av uppgifter om koncernen enligt 3 § tredje stycket får ske endast om förutsättningarna enligt 7 kap. 5 § första stycket 1 och 2 denna lag föreligger.

4. I delårsrapporten skall, utöver vad som anges i 3 §, uppgifter lämnas om utvecklingen av inlåningen och utlåningen sedan föregående räkenskapsårs utgång.

2. Utelämnande av uppgifter om koncernen enligt 3 § tredje stycket får ske endast om förutsättningarna enligt 7 kap. 5 § första stycket 1 och 2 denna lag föreligger.

3. I delårsrapporten skall, utöver vad som anges i 3 §, uppgifter lämnas om utvecklingen av inlåningen och utlåningen sedan föregående räkenskapsårs utgång.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2006 och tillämpas på räkenskapsår som påbörjas närmast efter utgången av år 2006.

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 och 3 §§, 3 kap. 2 §, 4 kap. 1 §, 5 kap. 1 § samt 7 kap. 2 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**1 kap.**

**2 §<sup>1</sup>**

När det i denna lag hänvisas till en bestämmelse i årsredovisningslagen (1995:1554) skall bestämmelsen tillämpas utan hinder av att den anges gälla för aktiebolag, om inte annat särskilt föreskrivs.

*Bestämmelser i årsredovisningslagen som skall tillämpas på större företag och större koncerner skall tillämpas på försäkringsföretag som omfattas av denna lag, om inte annat särskilt föreskrivs.*

Bestämmelser i årsredovisningslagen som gäller ekonomiska föreningar skall tillämpas på understödsföreningar, om inte annat särskilt föreskrivs.

Om bestämmelsen i årsredovisningslagen hänvisar till en annan bestämmelse i årsredovisningslagen eller till årsredovisningslagen i dess helhet, skall även hänvisningen tillämpas, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag eller föreskrifter som meddelats med stöd av denna lag.

**3 §<sup>2</sup>**

Följande bestämmelser i 1 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) skall tillämpas:

3 § *andra stycket* om definition av andelar, 3 § 2 om definition av andelar, av andelar,

4 och 5 §§ om koncern- och intresseföretagsdefinitioner,

6 § om hänsynstagande till vissa rättigheter hos mellanman m.m., samt

7 § om skyldighet för moderföretag och dotterföretag att lämna varandra upplysningar.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1114.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1114.

**3 kap.****2 §<sup>3</sup>**

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om balansräkningen och resultaträkningen i 3 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- |   |  |
|---|--|
| 1 § om balansräkningens innehåll,   |  |
| 2 § om resultaträkningens innehåll,   |  |
| 4 § första, tredje och fjärde styckena om uppställning och sammanslagning av poster m.m., |  |
| 5 § om jämförelsetal,   | 5 § <i>första–tredje styckena</i> om jämförelsetal,      |
| 8 § <i>första stycket</i> om specificering av större periodiseringsposter,                | 8 § om specificering av större periodiseringsposter,     |
| 9 § om avsättningar,  |  |
| 10 § <i>första stycket</i> om specificering av vissa större avsättningar, samt            | 10 § om specificering av vissa större avsättningar, samt |
| 13 § <i>första och andra styckena</i> om extraordinära intäkter och kostnader.            | 13 § om extraordinära intäkter och kostnader.            |

**4 kap.****1 §<sup>4</sup>**

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § skall följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § *första och andra styckena* 11 § om varulagrets om varulagrets anskaffningsvärde, anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,
- 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,
- 14 e § om värdering av säkrade poster,
- 14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde, samt
- 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1999:1114.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2004:1178.

**5 kap.**1 §<sup>5</sup>

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag skall årsredovisningen innehålla de upplysningar som anges i 3–6 §§ nedan. Upplysningarna skall lämnas i noter. Om det inte står i strid med kravet på överskådlighet, får upplysningarna i stället lämnas i balansräkningen eller resultaträkningen. Vidare skall, med beaktande av vad som föreskrivs i 2 §, följande bestämmelser om tilläggsupplysningar i 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 1 § andra stycket om hänvisningar till noter,
- 2 § om värderings- och omräkningsprinciper,
- 3 § om anläggningstillgångar,
- 4 § om uppgifter om taxeringsvärden,
- 4 a §, 4 b § första–tredje styckena och 4 c § om finansiella instrument,
- 5 § om uppskrivningsfond och fond för verkligt värde,
- 7 § om inköp och försäljning mellan koncernföretag,
- 8 och 9 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 10 § andra stycket om kort- och långfristiga balansposter,
- 11 § om ställda säkerheter,
- 12 § om lån till ledande befattningshavare,
- 13 § om konvertibla lån,
- 14 § andra och tredje styckena om förändringar i eget kapital m.m.,
- 16 § *första stycket* och 17 § om upplysningar om skatt,
- 16 och 17 §§ om upplysningar om skatt,
- 18 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
- 18 a § om sjukfrånvaro,
- 18 b § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
- 19–21 §§ om löner, andra ersättningar och sociala kostnader,
- 22 § om pensioner och liknande förmåner,
- 23 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
- 24 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
- 25 § om avtal om avgångsvederlag,
- 26 § om uppgift om moderföretag, samt
- 27 § om europabolag.

**7 kap.**2 §<sup>6</sup>

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § skall följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4 § *första stycket* om koncernredovisningens delar, 4 § 1–4 om koncernredovisningens delar,
- 5 § om dotterföretag som skall omfattas av koncernredovisningen,
- 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,
- 7 § andra stycket om valuta,

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2004:1177.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:1177.

8 § första stycket första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,  
9 § om minoritetsandelar,  
10 § om balansdag,  
12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,  
13 § om elimineringar mellan koncernföretag,  
15 § om förändringar i koncernens sammansättning,  
16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,  
18–23 §§ om hur dotterföretag skall räknas in i koncernredovisningen,  
samt  
25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag skall räknas in i koncernredovisningen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2006 och tillämpas på räkenskapsår som påbörjas närmast efter utgången av år 2006.

Förteckning över remissinstanserna till promemorian  
Följdändringar med anledning av promemorian  
Förenklade redovisningsregler m.m.

Bilaga 6

Efter remiss har yttrande över promemorian avgetts av Sveriges Riksbank, Bokföringsnämnden, Finansinspektionen, Finansbolagens Förening, Försäkringsförbundet, Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen och Skatteverket.

Fristående Sparbankers Riksförbund, SBAB, FAR, Redovisningsrådet, Svenska Revisorsamfundet SRS och Näringslivets Regelnämnd har avstått från att yttra sig.