

Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 Stockholm

Förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning om bokföring

BFN har remitterat vägledningen ”Bokföring”. I vägledningen presenteras sammanställt lagregler och nämndens allmänna råd om bl.a. räkenskapsinformation, arkivering och löpande bokföring. De områden som behandlas i vägledningen tillhör de allra viktigaste inom redovisningen. Kan det inte säkerställas att finansiell information är korrekt förlorar informationen nämligen i princip sitt värde. Regler som säkerställer att information om företagets resultat och ställning som presenteras i årsbokslutet är korrekt och kan kontrolleras är därför mycket viktiga. Utifrån ett domstolsperspektiv är det särskilt viktigt att normer om löpande bokföring och arkivering är tydliga och enkla att tillämpa eftersom det är förhållandevis vanligt att dessa normer aktualiseras i rättsliga processer.

BFL:s regler är inte enkla. Det finns ett stort behov av att god redovisningssed på detta område utvecklas och presenteras på ett användarvänligt sätt. Kamarrätten tillstyrker därför att förslaget läggs till grund för normgivning. Kamarrätten har inga invändningar mot de allmänna råd som nu utarbetats i anledning av ändrad lagstiftning. Det finns emellertid ett utrymme för förbättring och utveckling av det förslag som remitterats. Nedan utvecklar kamarrätten sin syn på vad som skulle kunna göras.

Innehåll, struktur och presentation

Det är bra att det i vägledningen tas ett samlat grepp om områden som naturligt hör ihop. Strukturen som innebär att lagtext, allmänna råd och kommentarer hålls ihop ger en användarvänlig produkt. Förslaget är emellertid omfattande och skulle vinna på ytterligare en redaktionell översyn. De många definitionerna som återkommer i flera sammanhang kan lätt leda till att framställningen blir längre och mer svårtillgänglig än vad som är nödvändigt. Som exempel kan nämnas att i princip samma information om begreppet affärshändelse återkommer på flera ställen. Det kan också övervägas om

samtliga de lagregler som berör området måste finnas med i denna vägledning. Måste t.ex. en allmän vägledning om bokföring innehålla BFL:s regler om filialers bokföring?

I vägledningen hanteras förkortningar inte på ett enhetligt sätt. Även om det i andra sammanhang kan finnas anledning att skriva ut hela namnet på en lag i normgivning bör man i detta sammanhang konsekvent kunna använda vedertagna förkortningar för de viktigaste redovisningslagarna. BFL kan således konsekvent användas som förkortning i vägledningen.

Nämnden har aviserat att vägledningen ska kompletteras med ytterligare exempel. I redovisningen i allmänhet har exempel en stor betydelse och det gäller nog särskilt i fråga om löpande bokföring eftersom regler och principer på detta område inte är lätta att tillämpa på konkreta fall. Det är först när man ser hur olika normer är avsedda att fungera i praktisk tillämpning som det är möjligt att värdera om reglerna är ändamålsenliga eller inte. Det är alltså angeläget att exempel tas fram snarast och det är olyckligt att exemplen inte finns med i det remitterade förslaget.

Vidareutveckling av god redovisningssed på området

En betydande del av vägledningens innehåll består av lagregler. De allmänna råd som förekommer har i stor utsträckning sin bakgrund i tidigare – och nu ganska gamla – normer från BFN. Allmänna reflektioner är att utvecklingen på det här området under de senaste decennierna drivits av lagstiftning snarare än av normgivning från BFN och att ändringar i regler och normer i första hand varit inriktade på förenkling och anpassning till teknisk utveckling. Det gör att en bredare diskussion om vilken information som ska kunna hämtas ur den löpande bokföringen har kommit i skymundan. Detta är olyckligt.

Att den normskapande verksamheten på detta område varit blygsam under en längre tid kan säkert förklaras av att nämnden haft andra stora och viktiga uppgifter. Det bör emellertid framhållas att det finns ett stort behov av att det klargörs vilka krav som ställs inom de områden som vägledningen behandlar.

I BFL anges att affärshändelserna ska bokföras på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. I vägledningen (s.13) anges att kravet på precision av verksamhetens förlopp inte kan ställas allt för högt då det i BFL inte finns någon bestämmelse om t.ex. periodiseringar under löpande år.

Det är enligt kammarrättens mening en central uppgift för BFN att med bestämmelsen i 5 kap. 1 § BFL som utgångspunkt konkretisera vilka krav som ställs på ett företag och vilka möjligheter den löpande bokföringen ska ge en utomstående granskare att förstå vad som har hänt i företaget och hur resultat och ställning utvecklats. Det är riktigt att BFL inte innehåller några uttryckliga bestämmelser om periodisering i den löpande bokföringen. Om detta också innebär att det – oberoende av företags storlek, verksamhet och

övriga relevanta förutsättning – inte finns några krav på att periodiseringar ska återspeglas i den löpande bokföringen bör detta klargöras. Man bör t.ex. i vägledningen få svar på om det är förenligt med BFL att under året bokföra inköp av lager som kostnad och om det i något sammanhang finns krav på en löpande redovisning av avskrivningar. Dessa frågor bör analyseras i anslutning till de regler som förutsätter att det med någon periodicitet går att bedöma resultat och ställning, t.ex. regler om skydd för ett aktiebolags kapital. Om det visar sig att BFL ger ett otillräckligt stöd för t.ex. de aktiebolagsrättsliga regelverken bör en översyn av lagstiftningen initieras.

Kammarrätten föreslår att BFN fortsätter arbetet med frågor som gäller framför allt löpande bokföring. Ett sådant vidare arbete kan lämpligen inledas med en inventering av vilka problem som aktualiserats i domstolsprocesser. Exempel på frågor som ofta aktualiseras i skatteprocesser är när mottagen räkenskapsinformation ska kompletteras med information som saknas och när andra egenupprättade handlingar som har ett samband med en affärshändelse ska sparas. Ett annat exempel på intressanta frågor som aktualiserats i rättsliga processer gäller vilka krav som finns på att det ska finnas specifikationer till balansposter avseende värdepappersinnehav och om en sådan specifikation i så fall ska finnas i noter eller sammanställt i den löpande bokföringen.

Detta yttrande har beslutats av Anders Bengtsson och Malin Albertsson, föredragande.

Anders Bengtsson

Kammarrättsråd och vice ordförande

Malin Albertsson

T.f. kammarrättsassessor