

**Nr 189.**

*Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till bokföringslag; given Stockholms slott den 12 mars 1929.*

Under återopande av bilagda i statsrådet och lagrådet förda protokoll vill Kungl. Maj:t härmed, jämlikt § 87 regeringsformen, föreslå riksdagen att antaga härvid fogade förslag till bokföringslag.

Under Hans Maj:ts

Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

**GUSTAF ADOLF.**

*Georg Bissmark.*

**F ö r s l a g**  
till  
**B o k f ö r i n g s l a g**

Häri genom förordnas som följer:

1 §.

Bokföringsskyldighet enligt denna lag åligger aktiebolag, bolag, som blivit infört i handelsregistret, samt, där annat ej följer av 2 §, en var som yrkesmässigt driver någon av följande rörelser:

- 1) handel med varor, värdepapper eller annan lös egendom eller fastigheter,
- 2) tillverkning eller bearbetning av varor till avsalu eller på beställning,
- 3) reparationsverksamhet,
- 4) framställning eller överföring av elektrisk kraft till avsalu,
- 5) byggnadsverksamhet, utförande på beting av arbete å annans fastighet,
- 6) skeppsbyggeri eller varvsrörelse,
- 7) verksamhet för utvinnande eller tillgodogörande av mineral, stenkol, sten, kalksten, torv eller skogsprodukter,
- 8) tryckeri- eller förlagsrörelse,
- 9) apoteksrörelse,
- 10) hotell- eller pensionatrörelse, till vars utövande fordras tillstånd av myndighet,
- 11) kafé- eller värdshusrörelse,
- 12) teater-, varieté-, cirkus-, biograf- eller därmed jämförlig rörelse eller filminspelning,
- 13) järnvägsdrift, rederirörelse eller kanaldrift,
- 14) annan verksamhet för befordran mot avgift av personer, gods eller meddelanden,
- 15) fartygskommission, spedition, bärning eller magasinering,
- 16) mäklerrörelse, handels- eller befraktningsagentur,
- 17) bank- eller försäkringsrörelse,
- 18) pantlånerörelse eller annan lånerörelse,
- 19) verksamhet såsom advokat eller patentombud, inkasseringsrörelse,
- 20) badhus- eller tvättinrättningsrörelse.

2 §.

Med utövande av rörelse följer icke bokföringsskyldighet i nedan angivna fall:

1) om någon idkar handel med varor genom kringföring eller från salustånd eller på annat liknande sätt och därvid vanligen icke biträdes av flera än make och barn under sexton år eller en annan person;

2) om rörelse, som i 1 § 2), 3), 5), 6), 7), 8), 11), 14) eller 20) sägs, vanligen drives utan biträde av flera än make och barn under sexton år samt två andra personer;

3) om någon idkar rederirörelse endast med eget, av honom själv fört fartyg; eller

4) om rörelse drives såsom binäring till jordbruk allenast för utnyttjande av fastighetens alster eller naturtillgångar.

Staten och kommun äro icke underkastade bokföringsskyldighet enligt denna lag.

### 3 §.

Bokföringen skall ske i överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och med iakttagande av god köpmannased.

### 4 §.

Genom bokföringen skall lämnas redovisning ej mindre för rörelsens gång än även för den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning vid rörelsens början och vid utgången av varje räkenskapsår.

Till fullgörande härav skall den bokföringsskyldige dels över rörelsens gång föra dagbok och de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet erfordras i den löpande bokföringen, dels ock över sin ekonomiska ställning upprätta och i inventariebok införa inventarium och balansräkning.

Inventarium och balansräkning, som avse ställningen vid räkenskapsårs utgång, skola, där ej Konungen för visst slag av rörelse annat medgiver, vara införda i inventarieboken inom tre och en halv månader därefter.

### 5 §.

Handelsbok skall, där den icke består av betryggande lösblads- eller kortsystem, vara bunden och hava sidorna eller uppslagen nummerade i löpande sifferföljd. Dagbok må bestå av en eller flera böcker. Dagbok och inventariebok må icke utgöras av lösblads- eller kortsystem.

Införing skall göras med bläck, skrivmaskin eller på annat varaktigt sätt. Tomma mellanrum må ej lämnas, där enligt gängse bokföringsregler införingar skola göras i löpande följd. Radering får ej förekomma, ej heller får något av innehållet genom överstrykning eller annorledes göras oläsligt. Göres ändring i eller tillägg till införing, skall tillika riktigheten därav vitsordas och dagen för åtgärden utsättas. Ur bunden handelsbok må blad icke borttagas.

### 6 §.

I dagboken skola affärshändelserna införas dagligen post för post. Affärshändelser under dagen av likartad beskaffenhet må dock införas i en post. I

ty fall skola, där fråga ej är om influtna belopp vid kontantförsäljning, de i posten ingående affärshändelserna vara antecknade i särskild för ändamålet upprättad bilaga, som må bestå av betryggande lösblads- eller kortsystem. Där rörelsens art och omfång det påkallar, må med införandet av gemensam post anstå till nästa söckendag.

Vid den löpande bokföringen skall i övrigt särskilt iakttagas, att upplysning på klart och överskådligt sätt lämnas om de fordringar och skulder, som i rörelsen uppkommit, därvid borgenärernas och gäldenärernas namn samt storleken av en vars fordran eller skuld skola angivas, om omkostnaderna för rörelsen, om vad den bokföringsskyldige i penningar eller eljest i rörelsen insatt eller därur uttagit, om de växlar, som med rörelsen hava samband, samt om de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för annan, vilka den bokföringsskyldige i och för rörelsen ingått.

### 7 §.

Inventariet skall upptaga den bokföringsskyldiges samtliga tillgångar i fastigheter, varulager, övriga lösören, fordringar, värdepapper, kontanta pennningar och annat ävensom hans samtliga skulder, evad tillgångarna och skulderna ingå i rörelsen eller ej. De skola specificeras och för varje post skall värde därå utsättas. Lösören, som icke ingå i rörelsen, må dock upptagas i en post. Jämväl i övrigt må i en post sammanföras sinsemellan likartade tillgångar eller skulder, så framt de äro med åsatta värden överskådligt införda i handelsbok eller bilaga och hänvisning göres till boken eller bilagan. Tillgångar och skulder skola var för sig sammanräknas och skillnaden mellan slutsummorna utsättas.

Inom linjen skola angivas dels samtliga borgens- och övriga ansvarsförbindelser för annan, vilka den bokföringsskyldige iklätt sig, i den mån de icke upptagits bland skulderna, dels ock samtliga av den bokföringsskyldige ställda pantar, evad förbindelserna eller panterna äga samband med rörelsen eller icke.

Bolag, som blivit infört i handelsregistret, skall inom linjen angiva beloppet av bolagets fordran hos bolagsman.

### 8 §.

Balansräkningen skall utgöra ett översiktligt sammandrag av inventariet. Den skall vara uppställd i lämpliga huvudposter och jämväl avse i inventariet inom linjen lämnade uppgifter.

### 9 §.

Vid upprättande av inventarium och balansräkning skall vidare iakttagas:

1) Den bokföringsskyldiges tillgångar må ej upptagas över sina verkliga värden.

2) Tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk för den bokföringsskyldige, må dock upptagas till det belopp, vartill kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning uppgått, ehuru verkliga värdet är lägre än detta belopp. I ty fall skall dock därå årligen avskrivas det belopp, som motsvarar tillgångarnas

av ålder och nyttjande eller annan därmed jämförlig orsak uppkomna värde-  
minskning. I stället för sådan avskrivning må motsvarande belopp kunna upp-  
föras bland skulderna å särskilt värdeminskningskonto. Sådant konto må ej  
minska annorledes än genom en minskningen motsvarande avskrivning å ifrå-  
gavarande tillgångar.

Upptagas tillgångar, som här avses, vid slutet av det räkenskapsår, varunder  
de anskaffats eller tillverkats, till högre belopp än det, vartill kostnaderna för  
deras anskaffning eller tillverkning uppgått, eller åsättes dylika tillgångar  
högre värde än i närmast föregående balansräkning, skall i balansräkningen  
angivas med vilket belopp höjning skett.

3) Osäkra fordringar skola upptagas endast till de belopp, varmed de beräk-  
nas komma att inflyta. Värdelösa fordringar må icke uppföras såsom till-  
gång.

#### 10 §.

Inventariet och balansräkningen skola av den bokföringsskyldige med hans  
underskrift bestyrkas. Äro flera delägare obegränsat ansvariga för registre-  
rat bolags förbindelser, skola inventariet och balansräkningen av dem alla un-  
derskrivas.

#### 11 §.

Räkenskapsår må icke överstiga tolv månader. Vid rörelsens början ävensom  
vid omläggning av räkenskapsår må det dock utsträckas att omfatta högst adert-  
ton månader.

#### 12 §.

Ankommande brev, räkningar och övriga handlingar, som hava betydelse för  
rörelsen, skola förvaras i ordnat skick.

Handlingar, som i rörelsen avsändas, skola kopieras. Kopiorna skola lika-  
ledes i ordnat skick förvaras.

#### 13 §.

Handelsbok med bilagor ävensom handling och kopia, varom i näst föregå-  
ende paragraf sägs, skola förvaras under tio år, räknade från utgången av det  
räkenskapsår, varunder sista inskrivningen eller anteckningen gjordes eller  
handlingen eller kopian tillkom.

#### 14 §.

Vad i denna lag är stadgat äger ej tillämpning i den mån avvikande bestäm-  
melser gälla enligt annan lag eller författning.

#### 15 §.

Befinnes bokföringsskyldig, som kommit i konkurs eller fått till stånd offent-  
lig ackordsförhandling utan konkurs, icke hava fullgjort vad i denna lag stad-  
gas, är han underkastad ansvar enligt 23 kap. strafflagen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1930, då 1—11 samt 19 §§ i ningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och han skola upphöra att gälla. Där i lag eller författning förekommer till nämnda förordning, skall, såvitt angår sagda paragrafer, denna lag i stället tillämpas.

Den, som jämlikt äldre lag är skyldig att föra handelsböcker, må, där räkenskapsåret börjat löpa före nya lagens ikraftträdande, intill räkenskapsårets slut fullgöra sin skyldighet i överensstämmelse med den äldre lagen.

---

*Utdrag av protokollet över justitiedepartementsärenden, hållet inför  
Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet  
å Stockholms slott den 26 mars 1926.*

N ä r v a r a n d e:

Statsministern SANDLER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden OLSSON, NOTHIN, SVENSSON, HANSSON, LINDERS, SCHLYTER, LARSSON, WIGFORSS, MÖLLER, LEVINSON.

Efter gemensam beredning med chefen för handelsdepartementet anför chefen för justitiedepartementet statsrådet Nothin:

»I skrivelse den 4 mars 1903 hemställde riksdagen, att Kungl. Maj:t täcktes taga i övervägande, i vad mån de genom förordningen den 4 maj 1855 angående handelsböcker och handelsräkningar meddelade bestämmelser om skyldighet att föra handelsböcker kunde erfordra utvidgning eller förtydligande. I skrivelsen framhölls, bland annat, hurusom den i 2 § av nämnda förordning förekommande uppräknade särskilda yrken, vilkas utövande medför skyldighet att föra handelsböcker, på grund av de ändrade förhållanden, som uppstått efter tiden för förordningens tillkomst, numera torde vara i viss mån föråldrad och ofullständig. Det syntes därför riksdagen lämpligt och behöfligt, att nämnda bestämmelser underkastades omprövning i ändamål att, förutom nu uppräknade näringsgrenar, jämväl andra, som kunde anses med hänsyn till betydelse för affärslivet vara med dem likställda, måtte, i den mån de utövades i avsevärd omfattning, få sig ålagd bokföringsskyldighet. Å andra sidan kunde det enligt riksdagens mening ifrågasättas, huruvida samtliga de i paragrafen angivna yrken städse vore av den betydelse för affärslivet eller utövades i den omfattning, att förandet av handelsböcker borde vara ovillkorligen och utan undantag påbjudet. I fråga om de näringar, vilka sammanhånga med jordbruket, anförde riksdagen, att det syntes riktigt, att dessa vore fritagna från bokföringsskyldighet. Men bestämmelsen härom syntes i tillämpningen hava givit anledning till skiljaktiga åsikter angående frågan, vilka näringar i förekommande fall borde anses på sådan grund vara undantagna. Stadgandets mening vore, enligt riksdagens uppfattning, att undantaget avsåge endast sådana näringar, vilka utgjorde verkliga binäringar. Vore däremot en näring i och för sig av den beskaffenhet och omfattning, att den vore hänförlig under bestämmelserna om bokföringsskyldighet, borde dylik skyldighet åligga nä-

*Riksdagens  
skrivelse den  
4 mars 1903.*

ringsidkaren, även om näringen stode i närmare eller fjärmare samband med jordbruket. Att med bestämdhet uppdraga gränsen härutinnan skulle efter riksdagens mening möta synnerliga svårigheter, men det förtjänade i allt fall tagas under övervägande, huruvida ett förtydligande skulle kunna åstadkommas och enhet i rättstillämpningen därigenom vinnas. Slutligen har riksdagen uttalat, att en revision av bestämmelserna i ämnet i syfte att giva desamma en tydligare och mera tidsenlig avfattning torde jämväl i andra avseenden kunna icke utan skäl ifrågasättas.

I utlåtande över riksdagens framställning har kommerskollegium anfört, att med hänsyn till den stora utveckling, industrien och affärslivet vunnit sedan år 1855, förhållandena syntes påkalla en omprövning av bestämmelserna i nu ifrågavarande författning, ävensom att denna omprövning icke borde ske allenast ur de av riksdagen särskilt angivna synpunkter utan omfatta författningens bestämmelser i allmänhet, sålunda bland annat även beskaffenheten och omfattningen av den bokföringsskyldighet, som borde åligga vissa näringsidkare.

Ärendet upptogs till behandling i statsråd den 27 augusti 1912, därvid dåvarande chefen för justitiedepartementet anförde, bland annat, att det syntes honom uppenbart, att den sålunda ifrågasatta omarbetningen av förordningen angående handelsböcker och handelsräkningar borde avse icke blott bestämmelserna om vilka näringsidkare det skulle åligga att föra handelsböcker utan jämväl de stadganden, som närmare reglerade sättet för bokföringsskyldighetens fullgörande, vilka stadganden i flera avseenden torde vara i behov av modernisering. Däremot syntes anledning icke föreligga att i detta sammanhang till behandling upptaga frågan om omarbetning av författningens stadganden i övrigt, vilka huvudsakligen avsåge handelsböckers och handelsräkningars vitsord såsom bevismedel och därmed sammanhängande förhållanden. Departementschefen hemställde därefter om bemyndigande att tillkalla högst fyra på affärslivets område sakkunniga personer att inom departementet biträda med verkställande av utredning och avgivande av förslag rörande omarbetning i angiven omfattning av omförmälda förordning, vilka personer jämväl skulle biträda vid utredningen av den likaledes av riksdagen i skrivelse den 8 maj 1902 väckta frågan om vidtagande av anordningar för införande av legaliserade revisorer. Denna hemställan bifölls av Kungl. Maj:t, varefter t. f. departementschefen den 17 september 1912 tillkallade advokaten John Tjerneld, direktören i Stockholms köpmannaförening Hans Fr. Hansen, direktören i Nya aktiebolaget Atlas Gunnar Jacobsson och direktören i Aktiebolaget Sveriges allmänna revisionsbyrå Sven Nissvandt att i nämnda hänseenden biträda inom departementet.

Med en till chefen för justitiedepartementet ställd skrivelse den 29 januari 1916 hava de sakkunniga överlämnat förslag till lag om ändrad lydelse i vissa delar av förordningen den 4 maj 1855 angående handelsböcker och handelsräkningar, till lag angående ändring i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, till lag angående ändring i den vid tiden för förslagets avgivande gällande



lagen den 24 juli 1903 om försäkringsrörelse samt till lag angående ändring i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse, allt jämte motiv.

Till följd av remisser hava underdåniga utlåtanden över oförmälda förslag avgivits av kommerskollegium, generalpoststyrelsen, lantbruksstyrelsen, försäkringsinspektionen, bankinspektionen, patent- och registreringsverket, kontrollstyrelsen, överståthållarämbetet och Kungl. Maj:ts samtliga befallningshavande. Kommerskollegium har tillika överlämnat yttranden i ärendet av samtliga handelskammare i riket ävensom av Sveriges allmänna handelsförening, Sveriges industriförbund, styrelsen för Stockholms handelsgymnasium och styrelsen för Göteborgs handelsinstitut. Lantbruksstyrelsen har överlämnat yttranden från förvaltningsutskottet hos flertalet hushållningssällskap i riket. Yttranden hava vidare överlämnats, av försäkringsinspektionen från svenska livförsäkringsbolags direktörsförening och styrelsen för svenska försäkringsföreningen samt av bankinspektionen från styrelsen för svenska bankföreningen. Tillika har Sveriges advokatsamfund, efter det tillfälle lämnats samfundet att yttra sig i ärendet, inkommit med yttrande över de sakkunnigas förslag.

Att 1855 års förordning icke längre motsvarar skäligen anspråk på en tidsenlig lagstiftning för reglerande av näringsidkares bokföringsskyldighet läter vara ställt utom varje tvekan. Under den långa tid, som förflutit från förordningens tillkomst, har näringslivet i många och viktiga avseenden omgestaltats, och den moderna bokföringstekniken kan endast i ofullständig mån anslutas till de gamla lagbestämmelserna. Den bokföring, som användes inom det nutida näringslivet, företer därför ringa överensstämmelse med de regler, 1855 års förordning uppställer. I mångt och mycket har förordningen därmed blivit otjänlig för sitt ändamål att befordra ordning och trygghet i affärsförbindelser mellan enskilda och att i det allmännas intresse underlätta skattskyldighetens bestämmande. I det praktiska rättslivet hava dessa brister kommit att framträda icke minst genom den vidgade betydelse 1855 års förordning genom senare lagstiftning erhållit såsom normerande för tillämpningen av viktiga lagbud inom olika rättsområden. Enligt 1887 års firmalag medför idkande av handel eller annan näring, med vars utövande följer skyldighet att föra handelsböcker, förpliktelse att anmäla firma till införande i handelsregistret. Jämlikt 1895 års lag om handelsbolag och enkla bolag är bokföringsskyldigheten avgörande för begreppet handelsbolag. Vidare bestämmes i 1905 års lag om köp och byte av lös egendom begreppet köpman — vilket ligger till grund för den i denna lag genomförda åtskillnaden mellan handelsköp och s. k. civila köp — genom hänvisning till gällande stadganden om bokföringsskyldighet. Enligt 23 kap. strafflagen inträder straff för konkursgäldenär, som finnes hava åsidosatt den bokföringsskyldighet, vilken jämlikt lag ålegat honom. Då i dessa fall hänvisningen gäller den föräldrade 1855 års förordning, är det tydligt, att tillämpningen stundom kan komma att mindre väl överensstämma med faktiskt rådande uppfattning på det merkantila området och med den naturliga rättskanslans krav. För min del har jag därför funnit det vara en angelägen uppgift att arbetet för en revision av 1855 års förordning må kunna fullföljas

*Departementschefen.*

och avslutas. I detta syfte har inom justitiedepartementet verkställts en överarbetning av de sakkunnigas förslag, därvid beaktande ägnats de anmärkningar och önskemål, som innefattas i de av myndigheter och enskilda korporationer avgivna yttrandena.

På grundval av de sakkunnigas förslag hade inom departementet utarbetats utkast till lag om handelsböcker och handelsräkningar, till lag om ändrad lydelse av 56 § i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag och till lag om ändrad lydelse av 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse. Härjämte hade utarbetats utkast till lag om ändrad lydelse av 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 om försäkringsrörelse samt till lag om ändrad lydelse av 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 om sparbanker. Med hänsyn till den avsevärda tid, som förflutit från det föregående yttranden i ärendet avgivits, hava utkasterna överlämnats för granskning till kommerskollegium, handelskamrarna i riket, Sveriges industriförbund, Sveriges köpmannaförbund, svenska revisorsamfundet, Sveriges hantverksorganisation och Sveriges advokatsamfund. I anledning av de därvid inkomna yttrandena hava vissa ändringar vidtagits. Innan slutlig ståndpunkt tagits till frågan, har inom departementet därjämte överläggning ägt rum med professorn i handelsteknik vid handelshögskolan i Stockholm O. Sillén ävensom med särskilt tillkallade sakkunniga, ordföranden i styrelsens för Sveriges hantverksorganisation verkställande utskott f. d. vice konsuln C. J. F. Ljunggren, direktören i Sveriges allmänna lantbrukssällskap J. E. J:son Leufvén, direktören V. Strömberg såsom representant för Sveriges köpmannaförbund och sekreteraren i Stockholms handelskammare friherre W. G. Stiernstedt, varjämte de inom finansdepartementet tillkallade sakkunniga för reformering av taxeringsväsendet lämnats tillfälle att taga del av utkasterna.

De sakkunniga hade i sitt förslag — på sätt ock angavs vid uppdragets meddelande — begränsat omarbetningen av 1855 års förordning till de delar därav, vilka avse bokföringsskyldighetens fastställande och vad därmed står i omedelbart samband (1—10 §§), under det att övriga bestämmelser lämnats orubbade. I sak synes häremot intet vara att erinra, då det näppeligen kan vara lämpligt att för närvarande ingå på en revision av sistnämnda stadganden, vilka, i den mån de fortfarande kunna anses äga gällande kraft eller hava någon praktisk tillämpning, till stor del äro av processuell natur och således komma under omprövning i samband med rättegångsreformen. Emellertid måste omarbetningen av de grundläggande bestämmelserna angående handelsböcker föranleda en i viss mån ändrad uppställning, som medför svårigheter att låta de nya föreskrifterna ingå i den gamla förordningen. En rent formell överarbetning av de kvarstående bestämmelserna torde med hänsyn till deras i åtskilliga avseenden föråldrade karaktär svårligen kunna genomföras. Jag har därför funnit mig böra föreslå, att de nya bestämmelserna upptagas i en särskild lag, betecknad *lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker*. Genom denna lag skulle upphävas 1—11 §§ i 1855 års förordning och i samband därmed vidtagas en ändring i 19 § i samma förordning.

De sakkunniga hava vid utförandet av sitt uppdrag till en början haft att taga ställning till frågan om reglerna för bokföringsskyldighetens omfattning, d. v. s. vilka verksamhetsgrenar som för sina utövare böra medföra dylik skyldighet, och på vilket sätt denna skyldighet bör fastställas i lag. Härvid må erinras, att om staten över huvud taget ålägger näringsidkare bokföringsskyldighet, detta främst har sin grund i affärslivets krav på ordning och säkerhet i förbindelserna köpmän emellan, särskilt där kreditaffärer i någon form komma i fråga. Med denna utgångspunkt kunde det synas riktigast att generellt föreskriva bokföringsskyldighet i alla de fall, där rörelse, av vad slag den vara må, idkas i sådan omfattning att den för sitt rationella utövande kräver vad man skulle kunna kalla köpmansmässig drift. Den tyska lagstiftningen i förevarande ämne, för vilken de sakkunniga lämnat en kort redogörelse, har också i viss mån intagit denna ståndpunkt, ehuru jämväl en del yrkesgrenar uppräknas, vilkas utövare utan vidare äro att anse såsom köpmän och i denna sin egenskap äro skyldiga att föra handelsböcker. Gällande svensk rätt har som bekant icke använt ett likartat system. I 1 och 2 §§ av 1855 års förordning, sådana dessa lagrum för närvarande lyda, lämnas bestämmelser angående bokföringsskyldighetens omfattning, vilka visserligen stadga bokföringsskyldighet för en var, som i den ordning särskilda författningar innehålla gjort till sitt yrke att i gross eller minut idka handel såsom näring eller att till försäljning tillverka eller bearbeta varor, men därjämte uppräknas särskilt de näringsidkare, som äro avsedda att inbegripas under det sålunda givna stadgandet. Vidare stadgas generell bokföringsskyldighet för aktiebolag och för enkla bolag, som blivit införda i handelsregistret, samt meddelas föreskrifter rörande särskilda undantag från de givna bestämmelserna om bokföringsskyldighet.

I de sakkunnigas förslag har bibehållits den gällande svenska lagstiftningens system för angivande av bokföringsskyldighetens omfattning. Deras förslag innehåller således en utförlig uppräkningslista av de verksamhetsgrenar, vilkas utövande enligt förslaget skall medföra bokföringsskyldighet. Genom denna uppräkningslista har avsetts att utsträcka ifrågavarande åliggande så långt affärslivets krav för närvarande kunna anses föranleda. Förslaget har härutinnan konstruerats på följande sätt: Först utsäges den allmänna regeln att en var, som idkar 'handelsnäring' — en av de sakkunniga från norsk lagstiftning hämtad term — är skyldig att föra handelsböcker. Härefter uppräknas de verksamhetsgrenar, vilka, yrkesmässigt drivna, enligt förslaget skola falla under begreppet handelsnäring. Med hänsyn därtill, att, såsom de sakkunniga erinrat, en dylik uppräkningslista svårligen kan uppnå absolut fullständighet, innehåller förslaget en bestämmelse, enligt vilken Kungl. Maj:t i administrativ väg skall äga förordna, att näring, vilken icke upptagits i förenämnda uppräkningslista, skall anses såsom handelsnäring. För vinnande av erforderlig begränsning av bokföringsskyldigheten inom de särskilda yrkesgrenarna hava i förslaget intagits vissa föreskrifter, enligt vilka eljest till handelsnäring hänförliga verksamhetsgrenar skola, då de drivas i ringa omfattning, anses falla utom berörda begrepp och deras utövare alltså befrias från skyldighet att föra

handelsböcker. Jämväl meddelas föreskrifter om vissa andra undantag från eljest stadgad bokföringsskyldighet. Oberoende av verksamhetens art ålägger förslaget aktiebolag, i handelsregistret införda enkla bolag och registrerade ekonomiska föreningar sådan skyldighet.

De sakkunniga hava i sina motiv, till vilka jag såväl härutinnan som för den följande framställningen tillåter mig hänvisa, angivit de skäl, som föranlett dem att vid bestämmande av bokföringsskyldighetens omfattning i metodiskt hänseende ansluta sig till gällande svensk lagstiftning i ämnet. Endast härigenom hava enligt de sakkunnigas mening de anspråk på lagbudens tydlighet och bestämdhet, som i förevarande fall syntts böra uppställas, kunnat behörigen tillgodoses. De sakkunniga erinra i detta sammanhang, att lagbestämmelserna om bokföringsskyldighetens omfattning stå i nära samband med vad 23 kap. strafflagen innehåller rörande påföljd av underlåten eller bristfällig bokföring. Vid nu angivna förhållanden bör enligt de sakkunnigas uppfattning omarbetning av 1 och 2 §§ i 1855 års förordning gå ut på en revision av där förekommande uppräknig av vissa yrken under beaktande av den utveckling, affärlivet på olika områden numera vunnit.

Uppgiften för de sakkunniga har vidare varit att föreslå tidsenliga och affärlivets krav motsvarande stadganden rörande sättet för bokföringsskyldighetens fullgörande. De föreskrifter, 1855 års förordning härutinnan innehåller, äro ganska knapphändiga och såsom redan anmärkts föråldrade. Nämnda författning inskränker sig till att såsom obligatoriskt föreskriva förandet av dagbok, brevbok och inventariebok, att stadga vad i en var av dessa böcker skall införas samt att meddela vissa ordningsföreskrifter beträffande dessa handelsböcker. I övrigt föreskrives upprättande av årlig balansräkning, varjämte uttalas, att det är köpman obetaget att föra jämväl andra handelsböcker än de obligatoriskt föreskrivna. Några särskilda bestämmelser rörande beskaffenheten av bokföringen meddelas, bortsett från en del ordningsföreskrifter, icke utöver stadgandet att handelsböckerna skola vara 'ordentliga'.

Vid uppställandet av reglerna rörande sättet för bokföringsskyldighetens fullgörande hava de sakkunniga följt en annan princip, vilken legat till grund för motsvarande bestämmelser inom ett flertal utländska lagstiftningar, särskilt den tyska. Denna princip innebär i korthet, att lagen å ena sidan bör uppställa vissa allmänna krav på bokföringens beskaffenhet, reglera dess kvalitet, men att å andra sidan lämpligen kan åt den bokföringsskyldige i största möjliga mån lämnas frihet att själv bestämma de metoder, han vill anlita för att hans bokföring må motsvara de sålunda av lagen uppställda fordringarna i kvalitativt avseende. Med denna utgångspunkt hava de sakkunniga såsom obligatoriska angivit endast de handelsböcker, vilka ansetts i varje fall oundgängligen nödvändiga för en bokföring, som skall kunna fylla i berörda hänseende uppställda krav, men i övrigt i vidsträckt mån lämnat den bokföringsskyldige frihet att ordna sin bokföring efter de metoder, modernt affärliv utexperimenterat. Härjämte hava de sakkunniga i sitt förslag upptagit föreskrifter rörande värdesättning av den bokföringsskyldiges tillgångar, i vilket ämne 1855 års förordning saknar bestämmelser.

I anslutning till det nu sagda kan de sakkunnigas förslag, såvitt detsamma avser ändring av 1855 års förordning, till sina allmänna grunddrag karakteriseras på följande sätt:

Skyldighet att föra handelsböcker föreskrives i den ökade utsträckning, det moderna affärslivet visat sig fordra.

Omfattningen av denna skyldighet anges genom uppräknig av de verksamhetsgrenar, vilkas utövande ansetts böra medföra dylikt åliggande. Uppräknigen är emellertid avsedd att kunna i administrativ ordning kompletteras. Vissa juridiska personer äro utan avseende å arten av sin verksamhet underkastade dylik skyldighet.

För bokföringen uppställas vissa allmänna krav i kvalitativt avseende. Motsvarar densamma icke dessa krav, kan bokföringsskyldigheten icke anses vara på ett nöjaktigt sätt fullgjord.

Vissa särskilda handelsböcker, utan vilka en nöjaktig bokföring icke i något fall ansetts kunna äga rum, hava föreskrivits såsom obligatoriska. I övrigt har åt den bokföringsskyldige överlämnats att själv så ordna sin bokföring, att den må uppfylla de på densamma ställda kvalitativa kraven.

Erforderliga ordningsföreskrifter meddelas.

De sakkunnigas förslag har i sina grunddrag i allmänhet vunnit de hörda myndigheternas och korporationernas gillande. Förslaget har synts även mig vara ägnat att, efter överarbetning i vissa avseenden, kunna läggas till grund för ny lagstiftning i detta ämne. De avvikelser, det slutliga inom departementet upprättade förslaget — i det följande betecknat departementsförslaget — företer vid jämförelse med sakkunnigförslaget, samt de frågor i övrigt, vilka påkalla ett närmare övervägande, torde jag få i lämpligt sammanhang beröra, då jag nu övergår till en redogörelse för departementsförslagets särskilda paragrafer.

*Förslag till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker.*

*Speciell motivering.*

### 1 §.

Denna paragraf motsvarar 1 § i 1855 års förordning och ansluter sig i sak väsentligen till 1 § i de sakkunnigas förslag. Med gällande lag överensstämmer det föreslagna stadgandet däri, att bokföringsskyldighet städse skall åligga aktiebolag och registrerade enkla bolag oavsett arten och omfattningen av deras verksamhet. Därjämte föreslås, att jämväl registrerade ekonomiska föreningar skola vara underkastade dylik skyldighet; för övriga föreningar blir, likasom för utövare av näring i allmänhet, bokföringsskyldigheten beroende av verksamhetens art. I överensstämmelse med de sakkunnigas förslag har undantag från lagens tillämpning ansetts böra göras för verksamhet, som utövas av staten; i departementsförslaget har detta undantag, i anslutning till en av handelskammaren i Karlstad gjord hemställan, utvidgats till att avse även kommun,

då det i dylikt fall lämpligen torde böra stå öppet att ordna bokföringen på sätt efter omständigheterna kan vara ändamålsenligt.

## 2 §.

Paragrafen motsvarar 2 § i 1855 års förordning samt 2 § 1 mom. i de sakkunnigas förslag. I detta förslag uppräknas de arter av yrkesmässig verksamhet, vilka enligt de sakkunnigas mening böra hänföras till handelsnäring och förty vara förenade med bokföringsskyldighet. För att i erforderlig utsträckning befrielse må kunna vinnas från dylik skyldighet har beträffande vissa av nämnda verksamhetsarter föreslagits, att desamma, drivna i ringa omfattning, icke skola hänföras under begreppet handelsnäring. I ett följande moment, 3 mom., föreslås vidare undantag från bokföringsskyldighet så vitt angår vissa slag av verksamhet, där densamma bedrivs i samband med eget jordbruk. För detta fall hava de sakkunniga icke valt utvägen att förklara vederbörande verksamhetsgren icke hänförlig till handelsnäring, utan har i lagtexten direkt utsagts, att för dylik verksamhet bokföringsskyldighet icke skall föreligga. Att emellertid jämväl för tillämpningen av sistnämnda moment förutsattes, att verksamheten i och för sig skall vara att jämlikt mom. 1 anse såsom handelsnäring, lär vara tydligt, enär eljest bokföringsskyldighet överhuvud taget icke skulle föreligga och undantagsstadgandet följaktligen vara obehövt.

Departementsförslaget uppräknar i 2 § de arter av verksamhet, vilka, yrkesmässigt bedrivna, skola anses såsom handelsnäring. I nästföljande paragraf meddelas stadgande om befrielse från bokföringsskyldighet, så vitt angår vissa av de i 2 § uppräknade verksamhetsgrenarna, för den händelse de drivas i ringa omfattning, och i 5 § utsäges, att den som driver rörelse såsom binäring till eget jordbruk skall, ändå att rörelsen är att anse såsom en med bokföringsskyldighet förenad handelsnäring, vara befriad från sådan skyldighet beträffande omförmälda rörelse. Ur systematisk synpunkt synes denna form för angivande av bokföringsskyldighetens begränsning vara att föredraga framför den metod, som i de sakkunnigas förslag kommit till användning för samma ändamål.

Enligt de sakkunnigas förslag (2 § 4 mom.) skulle i lagen införas en bestämmelse av innebörd, att Kungl. Maj:t skulle äga att i administrativ ordning föreskriva, att viss yrkesverksamhet, som icke tillhörde någon av de i lagen uppräknade yrkesgrupperna, jämväl skulle anses såsom handelsnäring och alltså medföra bokföringsskyldighet för sin utöware. Härigenom skulle underlättas en till äventyrs i framtiden erforderlig komplettering av lagens ifrågavarande bestämmelser.

Emot vad sålunda föreslagits har advokatsamfundets styrelse i avgivet yttrande erinrat, att med bokföringsskyldigheten följer ett utvidgat straffrättsligt ansvar, varför det måste synas främmande att tillskapande härav skulle kunna ske i administrativ väg. Vidare har framhållits, att med hänsyn till stadgandena i lagen om handelsbolag och enkla bolag ett föreläggande av bokföringsskyld-

dighet kan komma att medföra ett vidgat ekonomiskt ansvar och att det även på grund härav syntes oriktigt att låta bokföringsskyldigheten fastställas genom en administrativ förordning.

För min del har jag, väsentligen på de av advokatsamfundets styrelse anförda skälen, ansett ett stadgande av nu antytt innehåll icke kunna förordas. Även om den ifrågasatta befogenheten för Kungl. Maj:t skulle kunna i någon mån begränsas genom närmare bestämmelser i lagen, synes det innebära en oegentlighet, att för vissa näringsidkare skulle genom lag fastställas bokföringsplikt under det att beträffande andra ett dylikt avgörande skulle ske i administrativ ordning. Jag har därför utgått från att den i lagen gjorda uppräkningsplikten av bokföringspliktiga näringar bör göras i möjligaste mån fullständig.

I sak skiljer sig paragrafens innehåll enligt departementsförslaget föga från de sakkunnigas förslag. Att skyldighet att föra handelsböcker bör åligga näringsidkare inom flertalet av de olika verksamhetsområden, vilka upptagas i 2 § i de sakkunnigas förslag, har syntes mig uppenbart, och hänvisar jag härutinnan till den av de sakkunniga lämnade motiveringen. Emellertid har jag ansett mig böra föreslå jämkningar i ett par avseenden.

I detta sammanhang torde först böra upptagas vissa av styrelsen för Sveriges advokatsamfund gjorda uttalanden. Styrelsen har anført:

Styrelsen finner den utvalda vägen att i lagen uppräknade de verksamhetsgrenar, som skola medföra bokföringsskyldighet, i och för sig vara att föredraga framför upptagande av en generell bestämmelse härom. Man undviker därigenom anledning till tveksamhet beträffande de i lagen särskilt uppräknade yrkesgrenarna och får ett fast underlag för bestämmande av köpmannabegreppet, ett förhållande, som är av betydelse särskilt för frågan om tillämplighetsområdet för vissa bestämmelser uti 23 kapitlet Strafflagen.

Däremot lär det få anses olämpligt och ledande till betänkliga konsekvenser, då uppräknandet skett sålunda, att samtliga yrkesgrenar sammanförts under begreppet handelsnäring, varigenom yrkesutövarna komma att bliva likställda med köpmän. Förfarandet står i strid mot gott språkbruk och gängse föreställningssätt i fråga om i synnerhet de uti § 2 under momenten 14) och 15) [advokatverksamhet m. m.] uppräknade verksamhetsgrenar. Därutöver komma följande synpunkter till beaktande. Införandet av bokföringsplikt har betydelse icke allenast i förhållande till den föreslagna lagen och till nyssnämnda bestämmelser uti allmänna strafflagen. Det må sålunda erinras om föreskriften angående deklaraionsplikt samt om stadgandet uti 4 § lagen den 20 juni 1905 om köp och byte av lös egendom. Det torde böra undersökas, huruvida icke redan med hänsyn till särskilt sistnämnda stadgande en omarbetning av förslaget uti nu ifrågavarande avseende är önskvärd. Bokföringsskyldigheten har ytterligare betydelse för tillämpligheten av lagen om handelsbolag och enkla bolag den 28 juni 1895. Uti 1 kap. 1 § av denna lag stadgas, att där två eller flera sluta bolag för att under gemensam firma idka handel eller annan näring, med vars utövande följer skyldighet att föra handelsböcker, kallas det handelsbolag. Detta stadgande är icke underkastat någon inskränkning. En utsträckning av bokföringsskyldighetens omfattning till person lär därför komma att medföra en motsvarande utsträckning av tillämplighetsområdet för lagen om handelsbolag och detta även till områden, som äro helt främmande för de rättsförhållanden, som denna lag avser att reglera. En sådan utsträckning framstår

i många fall såsom icke önskvärd. Ett dylikt fall hänför sig till advokatycket.

Det förekommer ofta, att två eller flera advokater utan att stå i bolagsförhållande till varandra utöva sin verksamhet under en gemensam benämning. En sådan benämning förekommer då i allmänhet på de trycksaker, såsom brev, papper och kuvert m. m., varav advokaterna använda sig under verksamhetens utövande, samt komma ofta till bruk vid adressangivning å inlagor till olika myndigheter. I sistnämnda fall har benämningens användande det rent praktiska syftet att för de hos myndigheten anställda tjänstemännen underlätta arbetet med att tillställa advokaterna eller deras biträden av motparten ingivna skrifter m. m. I alla dessa fall avser benämningen däremot såsom regel icke på något sätt att angiva en firma och än mindre ett bolagsförhållande. Rörelsernas bedrivande med gemensamt kontor och under, på ovan angivna sätt, gemensam benämning har helt annat ändamål. Ett av dessa är redan nämnt. Bland övriga må framhållas att ett sålunda ordnat samarbete giver advokaterna ett ofta behöfligt tillfälle att i lagtolkningsfrågor och beträffande erfarenhetsrön utan dröjsmål få rådgöra med en kollega, ett behov, som gör sig särskilt starkt gällande därför, att advokaten ju ofta hastigt måste taga ställning till frågor av nyssnämnda art med mycket omfattande räckvidd. Utåt allmänheten och för denna är det en avgjord styrka, att tillfälle till sådant samråd står den anlitate advokaten till buds. Men det tillkännagivande härav, som ligger uti den gemensamma benämningen, har intet att göra med rörelsegemenskap såsom sådan. Det avser icke, och fattas icke heller såsom avseende angivande av ett bolagsförhållande eller en solidarisk ansvarighet för ett uttalandes riktighet eller för ekonomiska förpliktelser, som kunna följa av någon åtgärd eller underlåtenhet. Om detta också i de flesta fall lärer vara alldeles klart, så synes i allt fall en ändrad lagstiftning av den innebörd förslaget äger kunna giva anledning till antagande av ett sådant bolagsförhållande, särskilt därför, att något avtal mellan advokaterna dock erfordras i fråga om kontorskostnaderna. Ett dylikt avtal avser givetvis icke att skapa ett bolagsförhållande mellan advokaterna, lika litet som ett avtal, varigenom två olika affärsmän hyra gemensamt kontor och använda samma kontorspersonal. En motsatt tolkning är emellertid varken ur advokaternas eller ur allmänhetens synpunkt önskvärd. Härtill kommer, att den rådsökande allmänheten dock i flertalet fall icke vänder sig till en advokatfirma utan till den eller den advokaten, för vilken klienten hyser förtroende. Och detta gäller även där klientens i fråga varande intresse är av huvudsakligen ekonomisk art och kommer att medföra eller kan komma att medföra uppbörd av penningar eller värdehandlingar.

Med det nu anförda vill styrelsen ingalunda hava sagt, att icke utövare av advokatverksamhet i regel — till eventuellt undantag återkommer styrelsen här nedan — böra vara underkastade skyldighet att föra böcker och detta så mycket mindre, som skyldighet att föra ordentliga räkenskaper redan är uti stadgarna för Sveriges Advokatsamfund föreskriven. Däremot vill styrelsen framhålla, att denna skyldighet, icke minst i allmänhetens eget intresse, icke bör stadgas så, att verksamheten kan komma att fattas såsom affärsrörelse samt att den bör givas annat innehåll än för handelsnäring eller de yrken, som äro direkt hänförliga till samma begrepp.

Vad som sålunda anförts om advokatverksamhet torde gälla även beträffande vissa andra yrkesgrenar, exempelvis mäklarirörelse och verksamhet som patentombud.

Beträffande härefter lämpligheten och riktigheten av att underkasta även annan yrkesmässig verksamhet än handelsnäring *enahanda* bokföringsskyldighet som för den sistnämnda, vill styrelsen erinra om följande.



Det förnämsta syftet med bokföringspliktens införande lär vara tillvarata tagande av en berättigad hänsyn till borgenärernas intresse. Sådan hänsyn är i varje fall bestämmande för straffskyddet mot försummad bokföringsskyldighet. Den stora vikten av att härvid väga de olika intressena mot varandra, den enskildes intresse att icke onödigtvis betungas med bokföringsplikt och borgenärernas intresse att en förlustbringande verksamhet icke må få fortsättas till borgenärernas förfång, ligger i öppen dag. Förslaget har velat finna lösningen uti vad som stadgas uti dess §§ 3—5. De föreslagna undantagen från en eljest förefintlig bokföringsplikt förefalla emellertid icke tillräckligt omfattande. Icke heller giva de en lösning av frågan för de fall, där en betydligt enklare bokföring bör vara tillräcklig än den, som må vara erforderlig för verklig handelsnäring. Många fall lära dock föreligga, där förändret av endast en ordentlig kassabok borde vara tillfyllest. I dessa hänseenden tillåter sig styrelsen anföra följande.

En ingenjör, som utövar allenast konstruktiv eller konsulterande verksamhet, skall enligt förslaget, och detta med rätta, icke bliva bokföringspliktig. Däremot blir en advokat, som idkar endast konsultativ verksamhet, ovillkorligen bokföringspliktig, fastän verksamheten icke är i någon mån förenad med uppbörd av penningar eller redovisningsskyldighet. Här föreligger dock en uppenbar inkonsekvens. Bland de nya verksamhetsgrenar, som avses skola underkastas en ovillkorlig bokföringsplikt, återfinnas biografirörelse och pensionatsrörelse, som faller under 1917 års stadga. Sådana rörelser, även den sistnämnda, äro ofta av mindre omfattande art. Exempelvis må nämnas biografirörelse, som sysselsätter en man (ägaren) som maskinist, hans hustru som biljettförsäljare, en vaktmästare och måhända en musiker, eller en pensionatsrörelse idkad av t. ex. en studentvärdinna, som hyr ut rum åt och bespisar flera än fyra studerande. Det synes knappast föreligga något verkligt behov att för sådana yrkesutövare föreskriva en bokföringsskyldighet av samma omfattning som för en verklig köpman. I många fall komme rörelsernas utövare att sakna tillräcklig kunskap för ändamålet och ekonomisk möjlighet att anlita främmande biträde därför. I händelse av konkurs stode de i allt fall inför risken att dömas som konkursförbrytare.

Styrelsen har alltså visserligen icke funnit något att erinra mot att samtliga uppräknade näringsidkare bliva underkastade bokföringsplikt men har ansett, att allenast vissa av dem böra anses såsom idkare av handelsnäring och därmed falla under begreppet köpman. Vidare finner styrelsen, att för de grupper av bokföringsskyldiga, vilka alltså icke skulle anses såsom köpmän, en bokföring av enklare beskaffenhet skulle vara tillräcklig.

Enligt gällande rätt anses såsom köpman en var, som har skyldighet att föra handelsböcker. Därav följer, såsom redan erinrats, att vissa bestämmelser angående köpmän i andra lagar och författningar bliva tillämpliga å bokföringsskyldiga. Advokatsamfundets styrelse anser nu, att vissa av de näringsgrupper, vilka enligt de sakkunnigas förslag upptagits såsom bokföringsskyldiga, icke böra falla under nämnda bestämmelser. Detta skulle framför allt gälla utövare av advokatverksamhet och en del närstående verksamhetsgrenar. Särskilt riktas anmärkning mot att vissa stadganden i lagen om handelsbolag och enkla bolag skulle bliva tillämpliga å utövare av advokatverksamhet, enär därigenom svårigheter skulle uppstå för advokater, som idka sin verksamhet gemensamt eller å gemensamt kontor. Att, på sätt sålunda ifrågasatts, fördela

de bokföringspliktiga näringsidkarna i två olika grupper, av vilka den ena skulle frigöras från beroendet av köpmansbegreppet, har jag icke ansett mig böra förorda. Tillämpningen av de bestämmelser, vilka gälla för köpmän i legal bemärkelse, måste enligt min uppfattning försvåras, därest icke såsom hittills dessa bestämmelser kunna enhetligt hänföras till den lagstadgade bokföringsskyldigheten. Däremot har jag funnit de skäl beaktansvärda, vilka åberopats mot inordnande av advokatverksamhet under nu förevarande lagstiftning. I departementsförslaget har därför denna verksamhet icke upptagits bland dem, vilkas utöware äro underkastade bokföringsplikt. Vad angår inkasseringsverksamhet samt verksamhet såsom mäklare eller patentombud har anledning till undantagande från bokföringsskyldighet icke syntts mig föreligga, då dylik verksamhet är i övervägande grad att anse såsom rörelse av rent ekonomisk natur.

Beträffande den av advokatsamfundets styrelse berörda frågan om en enklare bokföring för vissa bokföringsskyldiga må erinras, att de sakkunnigas förslag, från vilket jag därutinnan icke ansett mig böra avvika, i detta avseende innebär, att i lagen endast uppställas vissa allmänna krav på bokföringens beskaffenhet och att i övrigt lämnas frihet åt den bokföringsskyldige att ordna bokföringen på sätt han finner lämpligast. Till följd härav lärer för mindre rörelse bokföringen kunna bliva av synnerligen enkel beskaffenhet. Såsom obligatoriska handelsböcker hava de sakkunniga föreslagit kassabok och ställningsbok. I departementsförslaget hava såsom obligatoriska föreskrivits dagbok och ställningsbok. Advokatsamfundets styrelse anmärker nu, att i vissa fall förandet av endast en ordentlig kassabok borde vara tillfyllest. Ställningsbok skulle sålunda vara överflödig. För att en bokföringsskyldig skall kunna överblicka sitt ekonomiska läge torde det emellertid vara nödvändigt, att han klargör sin ställning vid vissa bestämda tidpunkter. Kravet på förande av ställningsbok synes därför icke kunna uppgivas. Till frågan huruvida fullständig dagbok eller allenast kassabok bör vara obligatorisk återkommer jag vid 7 och 8 §§.

Stockholms handelskammare har anfört, att det vore tveksamt, huruvida reparation av varor innefattades under de uppräknade yrkesgrenar, till vilka bokföringsskyldigheten blivit begränsad. En dylik verksamhet, omfattande exempelvis reparation av velocipeder och motorfordon, kunde emellertid ofta uppnå en beaktansvärd omfattning och även föranleda kreditgivning i en ej obetydlig utsträckning. En efter köpmannamässiga grunder ordnad bokföring vore sålunda här erforderlig. Jämväl handelskammaren för Örebro och Västmanlands län samt Skånes handelskammare hava uttalat sig i enahanda riktning. I denna del yttrar vidare Västernorrlands och Jämtlands handelskammare:

I fråga om de i § 2 angivna verksamhetsgrenar, för vilka skyldighet att föra handelsböcker skulle föreligga, saknar handelskammaren en kategori, som särskilt under sista åren växt upp i stort antal och även flerstädes ernått stor omfattning, nämligen reparationsverkstäder. Automobilismens oerhörda framsteg har fört med sig ett stort antal dylika reparationsverkstäder, som ligga inne med avsevärda lager automobiltillbehör vilka helt säkert merendels äro beroende av krediter i större eller mindre utsträckning. Inom handelskammarens

verksamhetsområde finnas verkstäder av den omfattning, att det skulle verka orättvist gentemot andra företag, om de vore befriade från bokföringsplikt. Det är möjligt att dylika verkstäder kunna inbegripas bland de verksamhetsgrenar, som angivas inom grupp 2). Men liksom denna grupp tillhörande skeppsbyggeri och varvsrörelse särskilt framhållits, vill handelskammaren föreslå att även reparationsverkstäder angivas såsom bokföringspliktiga. Så framt dessa verkstäder drivas endast i ringa omfattning äro de ju jämlikt § 3 befriade från skyldighet att föra handelsböcker.

Jämväl kommerskollegium har ansett, att reparationsverksamhet bör medföra bokföringsskyldighet.

Såsom av yttrandena framgår, synes det framför allt vara reparationsverkstäder för automobiler och velocipeder, som ansetts böra inbegripas under bokföringsskyldighet. Då emellertid även annan reparationsverksamhet torde kunna drivas i den omfattning, att den bör vara bokföringsskyldig, synes i allmänhet sådan verksamhet böra medtagas i uppräknningen i denna paragraf. Att sådan verksamhet, driven i ringa omfattning, bör vara fritagen från bokföringsskyldighet torde vara uppenbart. Den lärer därför böra inbegripas under de i 3 § upptagna undantagsfallen.

Framställning till avsalu eller överföring till avsalu av elektrisk energi synes jämväl, på sätt kommerskollegium hemställt, böra anses såsom verksamhet, med vilken följer bokföringsskyldighet.

I övrigt har 2 § i sakkunnigförslaget underkastats vissa ändringar av väsentligen redaktionell art. Så har exempelvis med anledning av erinran från kommerskollegium i andra punkten direkt utsagts, att i den däri avsedda verksamhet skola inbegripas jämväl skeppsbyggeri och varvsrörelse, vilka rörelsegrenar för övrigt särskilt omnämnas i 2 § i 1855 års förordning. Då enligt gällande gruvlagstiftning med gruvdrift torde förstås verksamhet för utvinnande av sådana mineralier, vilka äro föremål för inmutning, har åt sjätte punkten givits en härmed överensstämmande avfattning. I sjunde punkten har för beskrivningen av förlagsrörelse synts böra användas en formulering, som ansluter sig till stadgandet i § 1 12:o tryckfrihetsförordningen. Beträffande nionde punkten har, så vitt angår hotell- och pensionatrörelse, bokföringsskyldigheten ansetts lämpligen kunna begränsas till sådan rörelse, till vars utövande erfordras tillstånd enligt därom meddelade föreskrifter, för närvarande stadgan den 8 juni 1917. Åt tolfte punkten har givits en formulering, varigenom densamma kommer att avse jämväl yrkesmässig lufttrafik, om vars inordnande under bokföringsbestämmelserna styrelsen för advokatsamfundet gjort erinran. Beträffande pantlånerörelse, omnämnd i sextonde punkten, må erinras, att 2 § i förordningen den 28 maj 1918 angående idkande av dylik rörelse innehåller bestämmelse om bokföringsskyldighet för utövare av sådan verksamhet, vilken bestämmelse tydligen fortfarande skall vara gällande. Dylika specialföreskrifter finnas för övrigt meddelade i vissa andra författningar. Erinran om deras fortfarande giltighet har gjorts i sista stycket av 8 §.

## 3 §.

Paragrafen motsvarar vissa föreskrifter i 2 § i de sakkunnigas förslag samt stadgande i andra stycket av 2 § i 1855 års förordning. Genom att i en och samma paragraf sammanföras de särskilda bestämmelserna om undantag från bokföringsskyldighet på grund av rörelses ringa omfattning torde vinnas större överskådlighet.

I yttrande över utkastet, däri paragrafen hade väsentligen samma innehåll som i föreliggande förslag, har Sveriges köpmannaförbund anfört:

Under årtionden har av köpmanna- och hantverksorganisationerna m. fl. framhållits nödvändigheten av att alla näringsidkare utan undantag åläggas bokföringsskyldighet samt förete bevis om kunskap i enkelt bokhålleri, innan firmaregistrering beviljas. Sådant bokföringstvång måste ur samhällssynpunkt anses väl motiverat, och för näringsidkarna själva medför en ordnad bokföring så betydande fördelar, att de besvär och kostnader, som därav åsamkas, mer än väl uppvägas härav. Köpmannaförbundet hyser också den bestämda uppfattningen, att den nuvarande generationen av näringsidkare redan äger tillräcklig skolunderbyggnad för att ha möjlighet att fylla de bokföringskrav, som förslaget uppställer som ett minimum. Förbundet vill därför förordna, att något undantag från bokföringsskyldigheten för den, som driver handel med varor icke må medgivas.

Visserligen skulle, om förbundet rätt uppfattat förslaget, befrielse från bokföringsskyldighet endast medgivas den, som driver handel med varor genom dessas kringförande eller från salustånd. Men även ett sådant undantag är enligt förbundets förmenande högst betänkligt. Handelsrörelse under dessa former drives nämligen numera flerstädes i rätt betydande omfattning. Utvecklingen har under senare år tyvärr gått i den riktningen, att handel genom varors kringförande högst betydligt stegrats. Likaledes drives inom vissa branscher en betydande handel från salustånd. De ovannämnda sakkunniga vitsorda ock dessa förhållanden genom uttalanden å sidorna 16 och 17 i sitt meromnämnda betänkande. Ett generellt fritagande från bokföringsplikt för dessa företag skulle ju det föreliggande förslaget icke innebära, på grund av stadgandet att rörelsen tillika skall vara av »ringa omfattning», men i praktiken torde dock all ambulatorisk och saluståndshandel bli undantagen, enär det väl svårigen kan avgöras, huruvida en sådan rörelse är av ringa omfattning eller icke. En gårdfarihandlare, som driver sin affärsrörelse med tillhjälp av hustru och ett par barn samt dessutom tvenne biträden, torde få anses ha en mycket omfattande rörelse men skulle likväl enligt lagförslagets ordalydelse anses driva sin rörelse i endast ringa omfattning.

Kostnaderna för en enkel bokföring, som fyller måttet för de krav, som enligt lagförslaget ställas å näringsidkarna, äro icke stora. Även den allra obetydligaste gårdfarihandlare eller hantverkare kan utan ekonomisk svårighet förskaffa sig de numera i handel allmänt förekommande billiga kolumnkassaböckerna, i vilka även den mest oerfarne efter ringa övning kan införa sina dagliga transaktioner och, för undvikande av månatligt införande av de särskilda posterna i huvudboken, överföra summorna av de olika räkningarna sida efter sida, månad efter månad, för att vid årets slut ha resultatet av varje konto eller detalj i dagboken färdigt att införas i ställningsboken i och för inkomstberäkningen enligt lagförslagets § 14.

Sedan flera år tillbaka förutsättes från statens och kommunernas sida, att alla näringsidkare föra så detaljerade anteckningar, att de dels kunna på heder

och samvete ifylla en så specificerad uppgift till sin deklARATION, som återfinnes å nuvarande bilaga C II, dels för sina arbetare, även om dessa icke äro flera än två, lämna uppgift om dessas verkliga löner. Fullgöres icke sistnämnda åliggande, kan näringsidkaren ådömas böter, och lämnas ej förstnämnda uppgift, riskerar vederbörande, att hans deklARATION ej av taxeringsnämnden godtages. Det synes förbundet, som om det föreliggande förslaget, om det upphöjdes till lag, i stället för att förbättra förhållandena skulle åstadkomma försämringar så till vida, att en mängd näringsidkare, vilka själva anse sig kunna enligt § 3 undantagas från bokföringsskyldigheten, därefter skulle undandraga sig all uppgiftsskyldighet och underlåta att fortsätta med den bokföring, som de hittillsvarande förhållandena framtvingat. Bedömandet av en rörelses storlek — huruvida den enligt § 4 bedrivits i ringa omfattning eller icke — torde i verkligheten tillkomma vederbörande myndighet endast i det fall att näringsidkaren råkar i konkurstillstånd. Varken taxeringsnämnd, allmän åklagare eller annan myndighet synes sedan med någon påföljd kunna ålägga vederbörande bokföringsskyldighet eller avfordra honom räkenskaper.

Med hänsyn till åberopade omständigheter anser förbundet det vara en överflödigt grannlagenhet att göra undantag från bokföringsskyldigheten och får därför ifrågasätta, huruvida icke §§ 3 och 4 borde helt utgå ur lagförslaget. Under alla förhållanden anser förbundet, att undantag från bokföringsskyldighet enligt § 3 för den handel, som bedrivs genom varornas kringförande eller från salustånd, icke bör förefinnas, enär, såsom ovan framhållits, praktiskt taget all ambulatorisk handel och försäljning från salustånd skulle bli befriad från bokföringsplikt, och detta ehuru utövarna av dyl. verksamhet ha samma försättningar att föra räkenskaper som alla andra mindre minuthandlare. Inga verkligt bärande skäl torde kunna anföras, att just dessa slag av handel med varor skola undantagas från en skyldighet, som utan överdrift kan sägas ha utomordentligt stor betydelse ej blott för näringsidkarna själva utan även för stat och kommun.

Sveriges hantverksorganisation har uttalat, att bestämmelser rörande undantag för det fall, att verksamheten bedrivs i allenast 'ringa omfattning', ofta kunde medföra olägenheter, varför det borde åligga var och en, som direkt till allmänheten utförde arbete eller försålde varor, att föra böcker, på det att verksamhetens ekonomi skulle kunna kontrolleras.

Att, på sätt köpmannaförbundet och hantverksorganisationen hemställt, utsträcka bokföringsskyldigheten till alla idkare av handelsnäring torde icke vara möjligt. Ett åläggande i sådan riktning måste framstå såsom obilligt beträffande smärre näringsidkare. Skyldigheten torde böra inskränkas till de fall, då näringen drives på ett mera köpmannamässigt sätt. På sätt styrelsen för advokatsamfundet i sitt av mig förut återgivna yttrande erinrat, blir en näringsidkare, som är skyldig att föra böcker, att betrakta såsom köpman i lagens mening, och därmed ställas på honom vissa skärpta fordringar, i vilket avseende särskilt må erinras om köplagens bestämmelser rörande handelsköp. Det synes otvivelaktigt, att genom bokföringsskyldighetens utsträckande till här avsedda mindre näringsidkare på dem skulle komma att ställas anspråk, vilka de icke rimligen kunna antagas vara i stånd att till fullo motsvara. Köpmannaförbundets och hantverksorganisationens mening i denna del har ej heller biträts av kommerskollegium och de korporationer, som uttalat sig i

frågan. Så anför kommerskollegium, att genom bokföringsskyldighetens utvidgning till att omfatta ett avsevärt antal grupper från bokföringsskyldighet för närvarande fritagna näringsidkare dylik skyldighet skulle, om undantag ej medgäves, komma att åvila ett stort antal personer, som bedriva sin verksamhet i så ringa omfattning, att de åligganden, som bokföringslagen skulle medföra för dem, i förening med eventuella påföljder vid bristande bokföring icke kunde anses stå i rimligt förhållande till den nytta, affärlivet skulle hava av att bokföringsskyldigheten omfattade jämväl dessa personer.

Vad därefter angår frågan om undantag från bokföringsskyldighet för idkare av handel i egentlig mening torde i överensstämmelse med vad de sakkunniga föreslagit detta undantag böra avse endast handel, vilken drives, såsom de sakkunniga uttrycka sig, med primitiva medel, nämligen genom kringförande av varor eller från salustånd. Dock synes såsom en ytterligare förutsättning för frihet från bokföringsskyldighet böra gälla, att rörelsen drives i allenast ringa omfattning. I fråga om den form av handel genom kringföring av varor, vilken utgöres av den yrkesmässiga gårdfarihandeln, hava de sakkunniga anfört, att densamma i regel torde bliva bokföringspliktig, då den i flertalet fall lärer drivas under sådana former, att den ej faller under begreppet handel i ringa omfattning. Detta gäller även enligt departementsförslaget, även om däri (4 §) begreppet 'ringa omfattning' bestämts något annorlunda än enligt de sakkunnigas förslag. I övrigt lärer handel genom kringföring av varor endast i obetydlig utsträckning vara tillåten enligt näringsfrihetsförordningen. I betraktande kommer väsentligen endast den i § 11 stycket 3 av nämnda förordning omförmälda kringföring till salu av livsfrönödenheter, jordbruks- och ladugårdsprodukter samt alster av inhemsk husslöjd. Denna kringföring får enligt näringsfrihetsförordningen ske utan anmälan. Om sådan handel bleve ovillkorligt bokföringsskyldig, skulle skyldighet att anmäla densamma till handelsregistret inträda, då till handelsregistret skall anmälas handel, med vars idkande följer skyldighet att föra handelsböcker. Men att sålunda göra handel av den art, att för densammas drivande ej ens fordras anmälan enligt näringsfrihetsförordningen, ovillkorligt bokföringsskyldig, synes icke vara lämpligt. Väl kan anmärkas, att ej heller enligt förslaget det är uteslutet, att en rörelse av nämnd art kan bliva anmälningspliktig till handelsregistret, nämligen i den händelse att nyssnämnda bestämmelse i näringsfrihetsförordningen omfattar även sådan rörelse, som idkas i större omfattning. Oegentligheten skulle dock väsentligen skärpas, därest handel av ifrågavarande slag skulle medföra ovillkorlig bokföringsplikt. I vad mån bestämmelserna om handel genom kringföring av varor äro i behov av revision, är en fråga som ligger utom området för nu ifrågavarande lagstiftning.

Vad därefter angår handel från salustånd må anmärkas att, såsom de sakkunniga erinrat, med salustånd icke avses sådana lokala anordningar för handel, som förekomma i saluhallar. Även s. k. kiosker lära få anses såsom så stabila försäljningsanordningar, att de ej falla under begreppet salustånd. De föreslagna undantagen från bokföringsskyldighet i fråga om handel lära

därför ej hava sådan räckvidd, att de kunna vara ägnade att ingiva betänklighet.

#### 4 §.

Denna paragraf motsvaras i sakkunnigförslaget av 2 § 2 mom. samt föreskrifter i 2, 3, 4, 5 och 6 punkterna av samma paragrafs 1 mom. Sistnämnda föreskrifter äro tydligen avsedda att beträffande vissa näringsgrenar utgöra kompletterande stadganden till de allmänna bestämmelserna i 2 § 2 mom., varigenom innebörden av begreppet ringa omfattning anges. I 1855 års förordning förekommer ett dylikt stadgande i 2 § andra stycket. I departementsförslaget hava samtliga föreskrifter i detta avseende sammanförts i 4 §.

Enligt de sakkunnigas förslag förutsattes för att rörelsen skall anses driven i ringa omfattning, att ett fåtal personer sysselsättes i densamma, att rörelsen drives med ringa, till huvudsaklig del eget kapital samt att avkomsten av rörelsen icke avsevärt överstiger vad enligt förhållandena i orten kan anses såsom nödtorftig bärgning. I det lagutkast, som senast varit föremål för remiss, hade icke upptagits den sist omnämnda förutsättningen för att rörelse skall anses driven i ringa omfattning. Mot en dylik bestämmelse synes nämligen kunna anmärkas, att den prövning, som skulle ligga till grund för tillämpningen, måste bliva förenad med ganska betydande praktiska svårigheter. Stadgandet skulle jämväl kunna leda till den oegentlighet, att bokföringsskyldigheten bleve beroende av den skötsamhet och duglighet, som vederbörande näringsidkare kunde ådagalägga i utövningen av sin rörelse; en dylik bestämmelse kunde därför komma att direkt gynna en vårdslös eller mindre solid affärsverksamhet. Även med avseende å antalet i rörelsen sysselsatta personer hade i utkastet vidtagits ändring, i det att härutinnan föreslogs, att rörelse skulle anses driven i ringa omfattning, därest i densamma ej sysselsattes flera än två arbetare förutom näringsidkaren själv, hans maka och hemmavarande barn.

I de över utkastet avgivna yttrandena hava framställts vissa ändringsförslag.

Sålunda har Smålands och Blekinge handelskammare hemställt, att lämplig statsmyndighet måtte erhålla befogenhet att, efter anmälan av t. ex. skattemyndighet, avgöra, huruvida en företagare enligt lag är bokföringsskyldig. Handelskammaren anför vidare:

Beträffande spørsmålet, vilka företagare böra vara bokföringsskyldiga, så framträder vid studium av §§ 2—4 den omständigheten, att förslaget i denna del i viss mån kan sägas hava byggt på 1916 års utkast, men att genom utbyttandet av 2 § 2 mom. i 1916 års utkast mot §§ 3 och 4 i lagförslaget vidtagits högst väsentliga förändringar i fråga om de undantag från § 2 i lagförslaget, som må anses lämpliga. De anmärkningar, som handelskammaren i detta hänseende har att göra, ansluta sig till andra punkten av § 3 ävensom till § 4. Frågan rör i första hand definitionen av uttrycket: en affärsrörelse 'i ringa omfattning'. Handelskammaren har härvid icke något att erinra emot bestämmelsen i § 3 punkten 1 därom, att verksamhet för tillverkning och bearbetning av va-

ror, vare sig sådant sker på beställning eller icke, inklusive skeppsbyggeri och varvsrörelse, byggnadsverksamhet, självständigt skogsbruk, gruvdrift, torv-, stenkol-, kalk-, sten- samt mineralbearbetning, tryckerirörelse och därmed jämförlig verksamhet, hotell- och pensionatsrörelse, värdshusrörelse, verksamhet för person- och godsbefordran samt badhusrörelse undantagas, därest verksamheten drives allenast i *ringa omfattning*. Frågan gäller härvid vad som skall avses med uttrycket 'ringa omfattning'. I sina förut avgivna yttranden i fråga om 1916 års utkast har handelskammaren anslutit sig till den generella definition, som upptages i 2 § 2 mom. i utkastet. Om den prövningsrätt av myndighet, som handelskammaren här ovan ansett oundgängligen behöflig, införes, så är det otvivelaktigt praktiskt att icke i § 4 stadga en så pass bestämd begränsning som skett, utan att nöja sig med en mera vag definition, ty en skarp gräns, varom icke kan tvistas, kan icke oberoende av omsättning och vinst å respektive affär fastslås. Utkastet har vid vissa grupper av företagare till exempel i punkterna 2—6 från bokföringsskyldighet undantagit näringsverksamhet, 'då den drives i ringa omfattning *eller* med biträde av högst två arbetare'. I vissa fall upptagas följande undantag: 'Om verksamheten drives i ringa omfattning *eller* med biträde allenast av hustru och hemmavarande barn *eller* med biträde av högst två arbetare.' § 4 i förslaget betecknar däremot såsom rörelse i ringa omfattning, 'då i densamma sysselsättas i regel icke flera än två arbetare *företom* näringsidkaren själv, dennes maka och hemmavarande barn'. Skillnaden är uppenbar. En företagare, som vid sin näringsverksamhet inom ovan uppräknade grupper använder två arbetare *jämte* hustru och hemmavarande barn, kan hava en högst omfattande affär, och att beteckna en sådan verksamhet såsom av ringa omfattning synes icke vara riktigt. Om en företagare har flera söner, vilka användas i verksamheten och därtill två arbetare, kan ju arbetarstammen uppgå till 5, 6 personer utom företagaren själv. En sådan verksamhets omsättning och avkastning måste i regel vara sådan att bokföringsskyldighet bör åligga företagaren.

Jämför man för övrigt lagförslaget med undantagen i 1855 års bokföringslag, vilken tillkom under en tid, då förhållandena på näringslivets område icke vore så komplicerade som nu, så finner man att undantagna äro: 'de, som utan biträde av *annan än hustru och barn* idka månglerirörelse eller annan *sådan mindre rörelse*'. Handelskammaren har härmed velat fästa uppmärksamheten på den betydande skillnaden emellan förslaget, å ena sidan, samt 1855 års bokföringslag och 1916 års utkast, å den andra. Tendensen i nuvarande tid bör vara den, att — med användande av den högst förbättrade kunskapen i räkning och ekonomiska ting, som en dyrbar folkskolebildning måste göra möjlig — man tillser, att såsom regel uppställas att envar, som driver ekonomisk verksamhet, skall i handelsbok redogöra för densamma. Undantagen böra därför bestämmas med största försiktighet. En rörelse, som drives utan annat biträde än hustru och egna barn *eller* med högst två biträden eller arbetare, kan i regel betecknas såsom ringa, men användandet av hustru, barn och två biträden eller arbetare konstituerar i de flesta fall en rörelse av större omfattning. Dock beror saken ytterst på vad för slags rörelse det är. Svårigheten kan icke övervinnas, om icke en myndighet får prövningsrätt. Handelskammaren vill därför föreslå en omarbetning av § 4 i ovan antydd riktning.

Särskild uppmärksamhet bör härefter ägnas åt bestämmelsen i 3 § 2 punkten i fråga om *handel med varor*. Förslaget synes hava gjort skillnad emellan handel under varors kringförande eller från salustånd, å ena sidan, samt all annan handel, å den andra. Den sistnämnda kategorien skulle alltid vara bokföringsskyldig, den förra endast om den bedrivs i icke ringa omfattning. En person, som idkar handel i en bod således från fast upplagsställe, men som har mycket



ringa omsättning och ringa vinst samt icke anlitar kredit, skulle alltid vara bokföringsskyldig. En person däremot, som till exempel med gårdfarihandelsbrev på fickan per automobil reser länet i kring och försäljer en massa industrivaror, *eller* en person, som med biträde av sina barn och två andra biträden eller arbetare likaledes färdas per bil och, såsom sker runt om de större städerna, säljer livsfrönödenheter och därvid kommer upp till en betydande omsättning och anlitar i stor utsträckning kredit, *eller* en försäljare, som med biträde av hustru, barn och två arbetare idkar avsevärd handel dock icke från fast upplagsställe, men från salustånd på samma plats under längre tid, han skulle icke vara bokföringsskyldig, ty han har icke överskridit den i § 4 bestämda gränsen för uttrycket ringa omfattning. Detta vore nästan upprörande och exemplet visar *dels* behovet av en myndighet, som i det särskilda fallet bestämmer, och *dels* att definitionen i § 4 å 'ringa omfattning' icke duger, utan skulle föra till de största inkonsekvenser.

Inom handelskammaren hava därför röster höjts för införande av bokföringsskyldighet för *all* handel, och förhända vore detta den enda utvägen, *om därjämte en viss lokal myndighet lämnades befogenhet att meddela dispens*. Det samma kunde i så fall sägas om företagare inom alla yrken. En dylik mening har dock icke fått majoritet inom handelskammaren. Emellertid kan det icke förnekas, att kringförandet av allehanda varor vad landsbygden angår företer en oerhörd stegring under de senaste fem åren. Automobiltrafiken har omlagt handeln likasom så mycket annat. I annan form än på grund av för viss person beviljad gårdfarihandelsrättighet (undantagandes s. k. realisation) må icke enligt gällande lag *industrivaror*, som icke äro tillverkade av säljaren, kringföras av annan än honom själv eller hans ombud. Däremot må ju *livsfrönödenheter* och lantmannaprodukter samt husslöjdsvaror fritt kringföras. I båda fallen användas numera vanligen automobil som fortskaffningsmedel; omsättningen blir stor, men kontrollen därå är omöjlig, om icke bokföringsskyldighet ålägges. Vid sådant förhållande kan icke uttrycket ringa omfattning göras så vidsträckt som i § 4 föreslagits, ty detta skulle förvirra läget. Handelskammaren föreslår alltså även med hänsyn till handeln med varor en omarbetning av § 4.

Östergötlands och Södermanlands handelskammare har anmärkt, att den vaga formuleringen av 4 § syntes göra frågan om bokföringsskyldigheten för åtskilliga kategorier idkare av handelsnäring stridig, varjämte den möjligheten icke syntes utesluten, att handelsnäring, bedriven i rätt avsevärd omfattning, undandroges bokföringsskyldighet.

Handelskammaren i Karlstad har ansett, att maximiantalet arbetare för bokföringsfri rörelse bör sättas till man, hustru och två medhjälpare, dock att någon jämkning borde ifrågakomma beträffande hantverk men ej beträffande handel. Handelskammaren har jämväl funnit det ej böra inverka på bokföringsplikten, huru penningar anskaffas för rörelsen.

Handelskammaren i Gävle har ansett, att till paragrafen bör göras tillägg av det innehåll, att rörelsen icke skall anses driven i ringa omfattning, när, utom näringsidkaren själv, fyra personer äro sysselsatta i densamma.

Svenska revisorsamfundet har anfört:

Då ordnad bokföring, även då det gäller en mindre verksamhet, får anses vara av stort intresse både för näringsidkaren själv och för hans borgenärer, samt den enkla bokföring, som i lagen förutsättes, utan större svårighet torde kunna läras och ombestyras av en var, som äger övriga personliga förutsättningar

gar för att självständigt idka handelsnäring, lär befrielse från skyldighet att föra handelsböcker böra medgivas endast för verksamhet, som bedrivs i synnerligen ringa omfattning. En verksamhet, som sysselsätter ägaren, dennes make, två eller flera vuxna barn och två andra arbetare, lär icke vara av så ringa omfattning, att den bör vara befriad från bokföringsskyldighet. Med hänsyn till verksamhetens omfattning och dess betydelse för borgenärerna torde det vara oväsentligt, huruvida näringsidkarens medhjälpare äro hans familjemedlemmar eller icke. Befrielse från skyldighet att föra handelsböcker enligt § 4 bör därför anknytas till antalet medhjälpare, oavsett dessas eventuella släktskap till näringsidkaren, och bör befrielse icke äga rum, om antalet medhjälpare, näringsidkarens make oberäknad, överstiger två.

Kommerskollegium har anfört:

De i denna § meddelade stadgandena om vad som i lagen skulle anses utgöra rörelse, bedriven i ringa omfattning, äro delvis vidare än de, som förefinnas i sakkunnigeförslaget av år 1916. Även om det kan synas möjligt att härigenom i åtskilliga fall näringsidkare, vilka lämpligen bort vara bokföringsskyldiga, bliva befriade från dylik skyldighet, så torde dock anmärkningarna mot §:en, med hänsyn till svårigheten att finna en lämpligare begränsning, få inskränka sig till *dels* att åtminstone sådant tillägg göres till §:en, att i regel, förutom näringsidkaren själv, allenast dennes make och hemmahörande barn *eller* två arbetare må, i stället för såsom enligt förslaget dennes make och hemmahörande barn *samt* två arbetare, sysselsättas i rörelse enligt 2 § 1 punkten, för att denna rörelse skall kunna anses driven i ringa omfattning och alltså under vissa förhållanden enligt 3 § ej medföra bokföringsskyldighet, *dels ock* — då 4 §:ens formulering ej utesluter att även annan rörelse än den i 4 § angivna kan komma att anses bedriven i ringa omfattning, vilket, om så är avsett, knappast synes lämpligt — att framför ordet 'därest' inskjutes ordet 'allenast'.

Vad först angår Smålands och Blekinge handelskammars förslag att till särskild myndighet skulle överlämnas att pröva, huruvida en rörelse drives i ringa omfattning, synes en sådan utväg icke lämplig, då i lagen torde böra meddelas bestämmelser i detta avseende. I övrigt hava anmärkningarna huvudsakligen riktat sig mot bestämmelsen, att rörelsen får anses såsom driven i ringa omfattning, därest i densamma ej sysselsättas flera än två arbetare förutom näringsidkaren själv, dennes make och hemmavarande barn. Framför allt har bestämmelsen ansetts för vid så vitt angår handel. Med hänsyn till den ringa omfattning, i vilken handel över huvud kan komma att hänföras under undantagsstadgandet i 3 §, torde det dock knappast vara lämpligt att, såsom kommerskollegium föreslår, upptaga en särskild bestämmelse i detta avseende angående handeln. Ej heller i övrigt har jag funnit de erinringar, som i denna del framställts mot utkastet, innefatta övertygande skäl att frångå den föreslagna bestämmelsen. För många personer, vilka utöva näring i mindre skala och under jämförelsevis enkla förhållanden, torde en bokföringsskyldighet i enlighet med vad nu föreslås kunna bliva ganska betungande, och en viss varsamhet synes mig därför böra iakttagas vid införande av vidsträcktare förpliktelser i detta avseende.

Handelskammaren i Karlstad har, såsom redan anmärkts, uttalat den uppfattning, att på bokföringsplikten ej bör inverka, huru penningar anskaffas för rörelsen. Även mig har en dylik föreskrift syntts mindre lämplig. Vid den

utvidgning av bokföringsskyldigheten, som förslaget innebär, torde det få anses önskligt, att fasta regler komma att ligga till grund för avgörandet. Till följd av den obestämdhet, som måste komma att vidlåda ett dylikt stadgande, skulle tillämpningen, vilken bleve i alltför hög grad beroende av den enskildes ömdöme, lätt bliva ojämn och godtycklig. Särskilt synes osäkerhet kunna uppkomma i sådana fall, då näringsidkaren mera tillfälligt upptager lån. I departementsförslaget har därför icke upptagits någon bestämmelse av denna innebörd.

## 5 §.

Denna paragraf motsvarar 2 § 3 mom. i de sakkunnigas förslag samt föreskrift i andra stycket av 2 § i 1855 års förordning. För bestämmande av begreppet binäring till jordbruk har med någon jämkning använts den definition härå, som lämnats av 1921 års kommunalskatteskommitté i dess betänkande. Sakligt sett torde här icke ligga någon ändring i förhållande till de sakkunnigas förslag. Ej heller med hänsyn till gällande rätt läser föreligga någon mera betydande skiljaktighet; dock torde genom den närmare bestämning, begreppet binäring till jordbruk erhållit, en viss utsträckning av bokföringsskyldigheten på detta område av näringslivet komma att följa, därest förslaget varder upphöjt till lag.

Från åtskilliga håll, exempelvis ett flertal handelskammare, har anmärkning framställts däremot att enligt förslaget jordbruksnäringen i sin helhet, således även det större, affärsmässigt bedrivna jordbruket, fortfarande fritages från bokföringsskyldighet. På sätt de sakkunniga erinrat, torde emellertid de synpunkter, vilka ligga till grund för stadgandena om den allmänna handelsbokföringen, icke utan vidare äga tillämpning för idkare av denna näring. Jag har därför ansett den nu gällande lagstiftningens ståndpunkt i detta avseende böra bibehållas.

## 6 §.

Paragrafen överensstämmer i sak med 3 § i de sakkunnigas förslag.

I yttrande över utkastet (7 §) har revisorsamfundet vid denna paragraf anfört:

Då ett företags ännu icke avvecklade leveransavtal, särskilt de, som äro avslutade på längre sikt och under tider med starkare konjunkturväxlingar, på grund av inträdande prisändringar kunna utöva en ruinerande inverkan på företaget, är det givetvis av vikt, att, såsom gällande lag stadgar, i dagbok föres tillfyllestgörande anteckning om varje sådant avtal, som medför ansvarsförbindelse för den bokföringsskyldige. Eljest kan man icke ur bokföringen noggrant avläsa rörelsens gång och affärsställningen. Revisorsamfundet, som kan konstatera, att i praktiken ofta brytes mot denna princip, förmenar alltså, att bland de i § 7 givna riktlinjer för bokföring bör oavsett stadgandet i § 9 [8 § i departementsförslaget] inflyta bestämmelse därom.

Även handelskammaren för Örebro och Västmanlands län har ansett föreskrift vara erforderlig om att en fullständig redogörelse skall lämnas i bokföringen för ingångna köp och försäljningsavtal.

Såsom de sakkunniga i sitt betänkande anført, måste i skyldigheten att lämna redovisning för rörelsens gång även inläggas plikten att i behörigen inrättade handelsböcker införa eller på annat sätt bevara de minnesanteckningar av olika slag, som äro nödvändiga för rörelsens ordentliga drift. Hit höra, enligt vad de sakkunniga framhållit, anteckningar om affärsavtal, i den mån avtalen ej antecknas i den egentliga bokföringen. De sakkunniga anföra vidare, att det i den föreslagna lagtexten använda uttrycket, att genom bokföringen skall lämnas en noggrann redogörelse för rörelsens gång, ej behöver tolkas så inskränkt, att hela redovisningen måste ske genom anteckningar i behörigen inrättade handelsböcker. Ordet bokföring finge antagas omfatta hela redovisningsmaterialet, även om detsamma bestode av annat än bundna böcker. Det kunde sålunda ingalunda anses otillåtligt att fullgöra redovisnings-skyldigheten genom att framlägga kontrakt, förvarade i en portfölj, slutnotor, inhäftade i en samlingspärm etc.

Av vad de sakkunniga anført framgår, att enligt förslaget skyldighet föreligger att redovisa ingångna avtal. Skulle i förevarande paragraf, på sätt revisorsamfundet yrkat, införas särskild bestämmelse om leveransavtal, skulle detta innebära, att den bokföringsskyldige bleve nödsakad att föra särskild bok eller förteckning över leveransavtal. Detta lär emellertid för närvarande i allmänhet icke förekomma. Icke heller torde lämpligen kunna föreskrivas sådan bokföring beträffande samtliga leveransavtal. Det skulle väl endast kunna ifrågakomma att sålunda förteckna viktigare avtal. Men att här uppdraga en gräns mellan viktiga och mindre viktiga avtal lär vara svårt. Under sådana förhållanden har jag icke ansett någon ändring i förslaget på denna punkt böra vidtagas. Frågan huruvida leveransavtal böra antecknas i dagboken skall jag närmare beröra vid 8 §. Av vad nu anförts och av jämförelse med 15 § torde tydligt framgå, att exempelvis ett kontrakt rörande leveransavtal tillhör de handlingar, vilka enligt 15 § skola för framtiden förvaras.

### 7 §.

Paragrafen motsvarar 4 § och sista punkten av 6 § i de sakkunnigas förslag samt 3 § i 1855 års förordning. I paragrafen hava emellertid vissa ändringar vidtagits i förhållande till de sakkunnigas förslag.

I förevarande fråga hava de sakkunniga i sitt betänkande anført:

De av kommitterade föreslagna nya lagbestämmelserna upptaga varken begreppen dagbok eller begreppet memorial. Därav får dock ingalunda dragas den slutsatsen, att det vore kommitterades avsikt att vilja avskaffa memorialen. Så är icke fallet. Denna bok måste alltså finnas i de flesta bokföringar såsom jämte kassaboken en mycket viktig bok för primäranteckningar. Anledningen, varför denna bok ej medtagits såsom obligatorisk är den, att allmängiltiga regler för bokens förande icke kunna meddelas utan att på olämpligt sätt kringskära friheten, samt att boken i många fall icke är behöflig. Det torde vara svårt att generellt föreskriva vad i en dylik bok bör införas ävensom att meddela allmängiltiga föreskrifter om tidpunkten för införandet av de

särskilda affärshändelserna. I övrigt hänvisas till den kritik, som lämnats av 4 § i 1855 års förordning.

Det har ifrågasatts, att i lagen införa bestämmelse om obligatorisk dagbok för alla, som giva eller taga kredit. En dylik bestämmelse anse kommitterade dels överflödig, dels olämplig. Den är överflödig av det skäl, att lagförslaget i § 4 stadgar skyldighet för envar bokföringsskyldig att i mån av rörelsens omfattning och beskaffenhet föra de övriga böcker, som krävas för fullgörande av redovisningsskyldigheten. Om man nu utgår ifrån, att den tyska lagstiftningen med sin generella föreskrift, att 'varje köpman är pliktig att föra böcker och i dessa redogöra för sin affär och för sin affärsställning enligt reglerna för ordentlig bokföring', fyller sitt ändamål och visat sig innehålla tillräcklig ledning för lagskipningen på detta rättsområde, så torde föreliggande lagförslag, som jämte generella föreskrifter även upptager en del detaljerade bestämmelser och anvisningar, ej vara mindre ägnat att reglera detta rättsområde. Att i lagen föreskriva skyldighet att föra 'dagbok' utan att tillika ange vad som skall där antecknas, och när antecknandet skall ske, lärer väl ej kunna ifrågasättas. Kommitterade anse, att man med fullt förtroende bör kunna åt domstolarna överlämna att med stöd av föreslagna lagbestämmelserna bedöma, huru redovisning genom bokföring i allmänhet bör ske, och i vilken grad dylik redovisningsskyldighet i det individuella fallet eventuellt blivit eftersatt. En föreskrift, att förändret av viss bok göres beroende av, huruvida kredit lämnas eller tages, är olämplig ur den synpunkten, att själva villkoret — om kredit gives eller tages — icke låter schematiskt bestämma sig. Om en fader lämnat sin son ett lån för att börja en affär, så är det otvivelaktigt ett fall, då kredit tages, men sådan kredit, som skulle grundlägga skyldighet att föra dagbok, torde det ej vara. Bokföringen av dylikt stående lån, som t. o. m. kan taga karaktären av förskott på arv, är skäligen likgiltig i annat avseende än att lånet upptages i ställningen. En mängd andra gränsfall kunna tänkas, såsom då någon tillfälligt lånar ut penningar eller tillfälligt köper varor på kredit. Då kan fråga uppkomma, om skyldighet att föra dagbok skall inträda. För domstolarna vore det en ytterst vanskelig uppgift att med stöd av en dylik bestämmelse bedöma, huruvida skyldighet att föra dagbok över kreditaffärer förelegat, ej minst emedan beviset om skyldigheten ävensom om tidpunkten för dess inträdande skulle lämnas just av den bok, som kanske fattas. Den ifrågasatta bestämmelsen skulle inbjuda till en formalistisk lagtillämpning.

I de sakkunnigas förslag hava såsom obligatoriska handelsböcker upptagits kassabok och ställningsbok. Emellertid framställdes i vissa av de över förslaget angivna yttrandena anmärkning mot att icke förändret av fullständig dagbok d. v. s. såväl kassabok som s. k. memorial gjorts obligatoriskt. Sålunda föreslog kommerskollegium i anledning av hemställan från Stockholms handelskammare, att kreditaffärer skulle bokföras dagligen post för post i den ordning de inginges. I anledning härav gjordes i utkastet förändret av dagbok obligatoriskt.

I yttrande över utkastet anför nu kommerskollegium, att det kan ifrågasättas, om utkastet beträffande sättet för bokföringens fullgörande i erforderlig mån beaktat, att ej den stora skara av mindre yrkesutövare onödigt betungades, vilken — trots de blivande undantagen från bokföringsskyldighet enligt lagförslagets 3 och 4 §§, vilka undantag ju endast oväsentligt berörde den viktigaste handelsnäringen d. v. s. den egentliga handeln — enligt förslaget skulle

inrangeras bland de bokföringspliktiga. Kommerskollegium yttrar härom vidare:

Det av sakkunniga år 1916 avlämnade lagförslaget föreskrev förande av *kassabok* (i stället för dagbok i sin helhet) och ställningsbok ävensom de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet må erfordras. Det förefaller som om det vore lämpligare att på detta sätt allenast särskilt angiva kassabok och ställningsbok såsom obligatoriska, vilka torde vara de böcker, som äro oundgängliga även i den minsta och enklaste bokförings-skyldiga rörelse. Visserligen kan det invändas att i mindre butiker m. m. där allenast kontantaffärer förekomma, är skyldigheten att föra dagbok fullgjord i och med att kassabok föres. Men ej sällan förekommer i de mindre butikerna även kreditförsäljning. Att ålägga dessa att på grund härav föra även annan dagbok än kassaboken torde emellertid vara ganska onödigt tvång. I stället för att i en sådan annan dagbok 'dag för dag i den ordning de (affärshändelserna) inträffat' behöva anteckna kreditförsäljningarna torde det säkerligen ofta i en dylik mindre butik vara betydligt mera praktiskt att i stället allenast lägga upp ett särskilt konto för varje person, till vilken leveranser på kredit sålunda äga rum. Kravet å bokföring torde i detta hänseende kunna tillräckligt tillgodoses genom föreskriften att vederbörande skola föra de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet må erfordras.

Handelskammaren i Karlstad har uttalat, att enligt dess mening kassabok borde angivas såsom obligatorisk, och har gjort gällande, att om kassaposter skulle ingå i dagboken, det kunde uppstå en sammanblandning mellan dessa och memorialposterna.

I övrigt har ifrågakvarande bestämmelse ej givit anledning till anmärkning.

Smålands och Blekinge handelskammare uttalar uttryckligen sin anslutning till förslaget i denna del. Handelskammaren anför sålunda:

Vad först angår frågan om *sättet* för bokföringsskyldighetens fullgörande, har handelskammaren funnit, att detta uttryckts i §§ 7 och 8 [7 § i departementsförslaget] av förslaget ungefär på samma sätt som i 1916 års utkast, och detta synes vara fullt riktigt. Den redovisningsskyldighet, som företagare måste fullgöra, uttryckas i § 8 sålunda, att han är skyldig att föra »dagbok (enligt 1916 års utkast = kassabok) samt ställningsbok ävensom de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet erfordras». De i *regel* obligatoriska handelsböckerna äro således dagbok och ställningsbok. Nämda uttryck är väl funnet, ty bokföringsskyldighet kan i fråga om mindre affärer med användande av dessa böcker fullgöras enkelt och praktiskt. En företagare, som driver ekonomisk verksamhet i ringa omfattning, behöver icke göra stora anordningar för att fylla lagförslaget krav i denna del. Han kan förskaffa sig, utan avsevärd kostnad, de numera i handeln allmänt förekommande billiga kolumnkassaböckerna, i vilka även den mest oerfarne kan införa sina dagliga transaktioner, för att vid årets slut hava resultatet i varje detalj i dagboken färdigt att införas i ställningsboken. Härigenom kan han ock uppgöra det vinst- och förlustkonto, som enligt § 14 i förslaget [utan motsvarighet i departementsförslaget] avses.

Vad de sakkunniga anfört emot bestämmelse om obligatorisk dagbok synes knappast övertygande. Därest i en rörelse icke göras kreditaffärer, kommer tydligen dagboken faktiskt att sammanfalla med kassabok. Att göra fö-

randet av dagbok obligatoriskt allenast för dem, som giva eller taga kredit, skulle därför icke vara av någon betydelse. Att bok skall föras även över kreditaffärer framgår av 6 §, och frågan blir då, huruvida även angående dessa affärer anteckning skall göras i tidsföljd eller om en systematisk bokföring i denna del är tillräcklig. Härvid synes det ur kontrollsynpunkt vara nödvändigt att fordra bokföring i tidsföljd även av kreditaffärer. Kommerskollegium har emellertid i sitt senast avgivna utlåtande funnit, att skyldigheten att föra annan dagbok än kassabok skulle alltför mycket betunga innehavarna av mindre butiker och att i sådana affärer det ofta vore mera praktiskt att beträffande kreditförsäljningar allenast upplägga särskilt konto för varje person, till vilken leveranser på kredit ägt rum. Mot vad kommerskollegium anfört torde böra framhållas, att skyldigheten att föra dagbok över kreditaffärer kan i omförmälda butiker fullgöras genom förande av s. k. kladdbok. I denna uppskrives vad som lämnats på kredit och göres, då betalning sker, anteckning härom vid vederbörande post. Sådan bokföring av kreditaffärer lärer redan nu vara ganska vanlig i de butiker, varom här är fråga. Vidare må framhållas, att för närvarande vid all undervisning i bokföring torde inskräpas nödvändigheten av att föra dagbok över såväl kontant- som kreditaffärer. Lagförslaget lärer sålunda i denna del ansluta sig till ett krav, som i merkantila kretsar ställes å bokföring.

I anledning av vad handelskammaren i Karlstad anfört vill jag anmärka, att enligt lagförslaget (8 §) dagboken kan föras i en eller flera delar och att sålunda intet hinder föreligger att i de fall, då så finnes lämpligt, föra kassabok och memorial såsom skilda böcker.

De sakkunniga hade vidare i 6 § upptagit en bestämmelse av innehåll, att handelsbok, med undantag för kassabok och ställningsbok, kan ersättas genom anteckningar å lösa blad eller kort i enlighet med antaget system, dock att grundanteckningarna alltid skola göras i behörigen inrättade handelsböcker.

Angående detta stadgande anförde de sakkunniga i motiven:

Från affärslivets målsmän har som ett viktigt önskemål framhållits, att en ny lagstiftning angående handelsbokföring bör taga särskild hänsyn till den utveckling, som moderna bokföringsmetoder med bruk av lösblads- och kortsystem vunnit. Föreliggande förslag tillmötesgår dessa önskemål så långt som med kravet på bokföringens kontroll- och redovisningsförmåga är förenligt. Huvudregeln är, att alla böcker med undantag av böcker för grundanteckningar samt ställningsboken kunna ersättas av anteckningar å lösa blad eller å kort. Förslaget kräver således, att kassabok och memorial, där sådana för rörelsen erfordras, måste föras. Även om erfarenheten visat, att i ett och annat större företag kassaanteckningarna kunna utan våda föras på lösa blad, som efteråt inbindas, så är därmed ingalunda ådaglagt, att lagstiftningen utan synnerlig våda kan generellt tillåta dylik bokföring. Den fortlöpande redovisning, som en bok lämnar, kan icke med samma säkerhet erhållas genom anteckningar å lösa blad, då blad kunna komma bort, vare sig avsiktligt eller genom slarv, ävensom utbytas. Vål hava åtskilliga »kontrollanordningar» föreslagits såsom lämpliga och ändamålsenliga, men dessa kontrollmedel avse samtliga den inre kontrollen, d. v. s. affärsledningens kontroll på de underordnade, en synpunkt, som visserligen är av betydelse, men ingalunda sam-

manfaller med den kontroll, som den allmänna handelsbokslagstiftningen åsyftar. Lagstiftningens huvudsyfte är att fastställa sådana minimifordringar på handelsbokföringen, att därigenom kontroll kan från tredje mans sida utövas på affärsinnehavaren själv. Så länge denne fullgör sina förpliktelser mot sina borgenärer, utövas icke denna kontroll enligt i vårt land antagna rättsgrundsatser, men om den bokföringsskyldige råkar i konkurs, blir kontrollen aktuell och utövas genom borgenärerna och deras förtroendemän.

Den, som för försäljningsbok på lösa blad enligt 'billingsystemet' och sålunda samtidigt utskriver räkning och anteckning å lössbladet, nödgas även i bok anteckna åtminstone räkningens slutsumma, om han vill följa den grundsats, som i lagförslaget vunnit uttryck.

Efter det de sakkunnigas betänkande avgavs har utvecklingen gått i den riktningen, att kort- och lössbladssystem kommit till användning i allt större utsträckning, och i många affärer, framför allt större sådana, läser det numera vara vanligt, att även grundanteckningarna, d. v. s. kassabok eller memorial, föras å lösa blad eller kort. I anledning härav hade i det inom departementet utarbetade utkastet upptagits den bestämmelse, att bokföringsskyldig, vars räkenskaper befunnes underkastade betryggande kontroll, finge efter medgivande av kommerskollegium föra jämväl dagbok å lösa blad eller kort.

Angående denna bestämmelse har Östergötlands och Södermanlands handelskammare anført:

Handelskammaren anförde i sitt utlåtande den 8 oktober 1915 följande:

Enligt § 6 skulle kort- och lössbladssystemen bliva lagligen tillåtna, förutsatt att anteckningarna å bladen återfinnas i behörigen inrättade handelsböcker. Redan nu förekomma å större kontor bokföringssystem, som icke blott strida mot de nuvarande lagbestämmelserna utan även skulle överskrida gränsen för den nu föreslagna lagen. Frukta för oegentligheter och felaktigheter på grund av förkomna kort eller blad vid användning av kort- eller lössbladssystemen synes ofta vara överdriven. De moderna bokföringsmetoderna i förening med maskinella anordningar för tidsbesparing, kontroll och överskådlig het utvecklas hastigt, och det skulle därför enligt Handelskammarens mening bliva ett hinder för bokföringsteknikens utveckling, om den nya lagen droge allt för snäva gränser för användning av nya och tidsbesparande metoder. Förhållandet bleve måhända detsamma som för närvarande, nämligen, att lagen icke komme att efterföljas. De nya bestämmelserna böra för den skull lämna utrymme för utveckling, och åtminstone göra sådana metoder lagliga, som redan nu med fördel visat sig kunna tillämpas utan att i avsevärd mån låta bokföringen förlora i kontroll.

Bestämmelserna om rätt för Kommerskollegium att medgiva bokföringsskyldig, vars räkenskaper befinnas underkastade betryggande kontroll, att föra jämväl dagbok å lösa blad eller kort, tillmötesgår i viss mån affärslivets krav på frihet att, på det sätt som för näringsidkaren synes lämpligast, ordna sin affär och bokföring och är ett steg i rätt riktning. Vidhållande den uppfattning, som Handelskammaren enligt ovanstående givit uttryck åt, anse vi dock, att rätten att jämväl föra dagbok å lösa blad eller kort icke bör inskränkas genom bestämmelserna om Kommerskollegii medgivande. Om bestämmelsen bibehålles komma säkerligen en mängd överträdelser att ske, enär många näringsidkare helt enkelt ordna sin bokföring efter det modernaste och för deras affär bäst lämpade systemet, såsom redan skett i många fall.



Handelskammaren i Karlstad yttrar:

Då maskinbokföring redan är genomförd i en mängd större affärer, bör lösbladssystemen medgivas utan särskilt tillstånd av Kungl. Kommerskollegium, som annars skulle bli överhopat med göromål för denna saks skull. Såväl lösblads- som kortsystem har brukats lång tid och i stor omfattning, utan att till Handelskammarens kännedom kommit någon olägenhet eller något missbruk.

Smålands och Blekinge handelskammare förklarar, att handelskammaren, som väl inser nutidens krav på rationella och tidsbesparande metoder, tillstyrker den föreslagna anordningen.

Sveriges köpmannaförbund anför:

Förbundet vill med tillfredsställelse konstatera det föreslagna lagfästandet av de redan i praktiken i stor utsträckning tillämpade moderna metoderna i fråga om användande av lösblads- och kortsystem. Det torde vara fullständigt överflödigt att vidlyftigt orda om fördelarna av detta system. Förbundet ansluter sig helt och fullt till den föreslagna förändringen sådan den framträder i § 8 av det föreliggande förslaget.

Svenska revisorsamfundet anför:

Då i § 8:2 uttalas, att annan handelsbok än dagbok och ställningsbok må kunna ersättas av lösa blad eller kort enligt 'visst system', utan att till det citerade uttrycket fogats någon bestämning, angivande vilka krav, som skola ställas på detta system, torde konsekvensen bli, att det åt den bokföringsskyldige lämnas rätt att föra sådan bok, hur han finner lämpligt, blott han konstant tillämpar samma principer, och detta även om dessa äro fullständigt otillfredsställande. Då detta näppeligen kan vara avsett synes ett klarare uttryckssätt erforderligt.

Enär riksräkenskapsverket torde vara den statsmyndighet, som besitter särskild kompetens att bedöma bokföringstekniska frågor, bör medgivande att i vissa fall föra jämväl dagbok å lösa blad eller kort lämnas av nämnda verk i stället för av kommerskollegium.

Kommerskollegium ifrågasätter, huruvida icke förslagens bestämmelse angående användandet av lösblads- och kortsystem kan lägga hinder i vägen för ett praktiskt ordnande av bokföringen i enlighet med de moderna framstegen på området, och anför vidare:

Det kan visserligen ej förnekas att dylika system icke erbjuda samma garanti mot falsarier i bokföringen som de inbundna böckerna. Men det får även ihågkommas, att dessa ej heller äro några osvikliga medel däremot, då det även väl låter sig göra att i dessa uttaga en eller flera pappersterner och ersätta dem med andra eller att i stället för en påbörjad eller avslutad bok upprätta en helt och hållet ny bok.

Ehuru även den nu gällande förordningen på området förbjuder användande av lösa blad i fråga om dagbok och den närmast mot lagförslagens ställningsbok svarande inventarieboken, har det emellertid i praktiken blivit allmänt bruk att dagbokens olika delar föras på lösa blad eller kort. Orsaken härtill har legat i de praktiska fördelar, som varit förenade med ett dylikt system, och synes det hava ingått i det allmänna medvetandet, att gällande författningsbestämmelser på området varit föråldrade i detta hänseende. Då ny lag torde böra skrivas så, att dess efterföljande verkligen kan påräknas, och så att den ej blir allenast en lag på papperet, torde det därför vara att förorda, att större

frihet lämnas den bokföringsskyldige att ordna sin bokföring på mest ändamålsenligt sätt, det vill härvidlag säga att generellt medgivande till bokföring medelst lösa blad eller kort bör ingå i en blivande lag, dock med undantag för ställningsboken, vilken utan alltför stor olägenhet torde kunna och böra utgöras av en inbunden bok.

Enligt lagförslaget skulle visserligen Kommerskollegium i speciella fall kunna lämna medgivande till användande av lösblads- eller kortsystem i sistnämnda omfattning, men torde ett dylikt projekt i praktiken visa sig mycket svårt att rättvist genomföra, särskilt som det även för den initierade torde i många fall vara så gott som omöjligt att förutsäga när den skärpta kontroll, som den inbundna boken medför, kan bli av nöden, varför en dylik lösning av frågan omöjligt kunnat förordas, så mycket mindre som en dylik anordning skulle kunna betänkligt inverka på fullgörandet av Kollegii övriga göromål utan däremot svarande nytta.

Såsom av yttrandena framgår, är frågan i vad mån lösblads- och kortsystem böra tillåtas i viss mån tveksam. Å ena sidan synes det uppenbart, att ett sådant system icke erbjuder samma garanti mot falsarier i bokföringen som de bundna böckerna; å andra sidan hava dessa system visat sig medföra synnerligen stora praktiska fördelar, och alltför snäva bestämmelser i detta avseende kunna därför lätt få till följd, att lagen blir betungande eller att den icke efterlevs. Den lösning, som föreslogs i utkastet, har, såsom av den föregående redogörelsen för yttrandena framgår, mött motstånd från åtskilliga håll, och det lär vara riktigt, att, i den mån begagnandet av lösblads- eller kortsystem blir allmännare, bestämmelsen om inhämtande av medgivande från kommerskollegium till förande av dagbok enligt sådant system kan medföra för mycken omgång för den bokföringsskyldige och för stor arbetsbelastning för kommerskollegium. Vid sådant förhållande har jag ansett nämnda bestämmelse icke böra bibehållas. Den har därför icke upptagits i departementsförslaget, därvid dock såsom villkor för användande av lösblads- eller kortsystem angivits, att detta skall ske i anslutning till visst gängse system samt att i fråga om dagbok sådant system må användas endast av företag, som är underkastat kontroll av sakkunnig revisor. I det första villkoret ligger, att endast system, som möjliggör kontroll, får användas. Med uttrycket 'sakkunnig revisor' avses revisor, som på grund av utbildning och erfarenhet är kompetent att verkställa granskning av bokföring. Förutom av medlemmarna av de större revisorssammanslutningarna torde denna fordran uppfyllas av åtskilliga personer, vilka väl icke yrkesmässigt syssla med revisioner men dock på grund av insikt i affärsföretags skötsel och kännedom om bokföring kunna anses skickade för dylika uppdrag.

Det i 3 mom. upptagna stadgandet har tydligen avseende så väl å redan vid denna lags tillkomst gällande speciella bestämmelser rörande bokföring utöver vad 1855 års förordning innehåller i de delar, som nu föreslås skola upphävas, som å föreskrifter av dylikt innehåll, vilka framdeles kunna komma att fastställas.

#### 8 §.

Paragrafen motsvarar 5 § 1 mom. i de sakkunnigas förslag samt föreskrifter i 4 § i 1855 års förordning. Som följd av bestämmelsen i 7 § om dagbok såsom

obligatorisk handlar emellertid förevarande paragraf om vad i dagbok skall antecknas under det att motsvarande stadgande i de sakkunnigas förslag avsåg kassabok.

Paragrafen stadgar, att affärshändelserna skola antecknas dagligen post för post i den ordning de inträffat. Såsom de sakkunniga anfört kan man skilja mellan två olika slag av anteckningar i en bokföring, nämligen sådana, som äro avsedda att ingå såsom led i själva bokföringen i inskränkt bemärkelse, i det dubbla bokhålleriet, d. v. s. debiteringar och krediteringar, å ena, samt andra anteckningar, vilka ej ingå i bokföringssystemet för vidare bearbetning utan fasthelle hava karaktären av minnesanteckningar, å andra sidan. Till det förra slaget höra alla penningtransaktioner, debiteringar för utlämnade varor etc. Till det senare slaget höra anteckningar angående de flesta affärsavtal såsom köp och försäljning, borgens- och ansvarsförbindelser av olika slag m. m. Enligt 4 § i 1855 års förordning skola båda slagen av anteckningar föras i dagboken. Den moderna bokföringen tenderar emellertid, såsom de sakkunniga anmärkt, till att i de verkliga dagböckerna, vanligare kallade kassabok och memorial, endast införes vad man skulle kunna benämna verkliga bokföringsfakta d. v. s. anteckningar angående åtminstone å den ena sidan fullgjorda prestationer. Övriga affärshändelser antecknas i olika därför avsedda böcker, därest bokföring därav överhuvud ifrågakommer. Gäller det t. ex. beställningar vid en fabrik, torde dessa ofta nog införas i en särskild beställningsbok. Till verklig bokföring föranleda dylika avtal först, då från endera sidan prestation fullgjorts, d. v. s. då förskott av fabriken mottagits eller då leveransen helt eller delvis fullgjorts.

I sitt yttrande över det inom departementet upprättade utkastet har styrelsen för Sveriges advokatsamfund mot förslaget framfört vissa erinringar, som väsentligen hänföra sig till den föreslagna bestämmelsens betydelse för advokatverksamheten. Då emellertid i departementsförslaget nämnda verksamhet undantagits från ovillkorlig bokföringsplikt, torde ett närmare ingående på vad sålunda anförts icke vara erforderligt. Jag anser mig blott böra framhålla, att med bestämmelserna i 8 § icke åsyftas att genomföra någon ändring i nu rådande praxis. Med affärshändelser avses sålunda i förslaget allenast verkliga bokföringsfakta. Detta lär även framgå av uttrycket 'post för post'. Ett försäljningsavtal torde oftast icke kunna föranleda anteckning av en bestämd post utan endast en minnesanteckning. Redovisning av själva avtalet sker sålunda genom orderbok eller orderlistor. Först då prestation å endera sidan skett, kan anteckning om viss post i dagboken äga rum.

#### 9 §.

Denna paragraf motsvarar 5 § 2 mom. i de sakkunnigas förslag samt 7 § i 1855 års förordning. De jämkningar, som företagits vid överarbetningen av de sakkunnigas förslag, äro av redaktionell natur.

I fråga om förslaget att den i 1855 års förordning föreskrivna årliga balansräkningen skall ersättas med årlig ställning hänvisas till de sakkunnigas motivering å sid. 61 i betänkandet. Att en i enlighet med förevarande förslag

upprättad ställning lämnar betydligt noggrannare upplysningar om ett affärsföretags större eller mindre soliditet än en måhända högeligen summarisk balansräkning synes vara otvivelaktigt.

Kommerskollegium har ifrågasatt, att den tid, inom vilken ställningen skall upprättas, borde begränsas i överensstämmelse med den deklarationstid, som är eller kan bliva medgiven i skattelagstiftningen. Då jämlikt 14 § i förordningen den 28 oktober 1910 om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering uppgiftspliktig, som enligt lag är skyldig att föra handelsböcker, kan efter ansökan erhålla anstånd med avgivande av deklaration till och med den 14 april, synes erforderlig överensstämmelse med skatteförfattningarna för närvarande förefinnas. Att i denna lag hänvisa till en i skatteförfattningarna angiven tid synes mindre lämpligt, särskilt därför att räkenskapsår ej behöver sammanfalla med kalenderår.

### 10 §.

Paragrafen motsvarar 5 § 3 mom. i de sakkunnigas förslag. Berörda moment ansluter sig i fråga om innehållet i stort sett nära till föreskrifterna i 56 § 1—5 mom. i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag. Från 4 mom. i sistnämnda paragraf hava de sakkunniga upptagit föreskriften om rätt för aktiebolag att i stället för avskrivning göra avsättning till särskild förnyelsefond.

Vid överarbetningen av de sakkunnigas förslag har det syntts lämpligt att i möjligaste mån formulera nu ifrågavarande paragraf i överensstämmelse med förenämnda stadganden i lagen om aktiebolag, särskilt som det icke torde varit de sakkunnigas avsikt att i sakligt hänseende föreslå någon ändring av omfördälda bestämmelser i aktiebolagslagen.

Sista punkten i stycket c) i 3 mom. av 5 § i de sakkunnigas förslag har, i överensstämmelse med hemställan från såväl åtskilliga handelskammare som kommerskollegium, ansetts böra utgå.

Redan i yttrandena över de sakkunnigas förslag framställdes från åtskilliga håll anmärkning mot det i lagen om aktiebolag använda uttrycket 'förnyelsefond', vilket enligt nämnda förslag skulle komma att upptagas i lagstiftningen om handelsböcker. I utlåtandet över det inom departementet utarbetade utkastet har kommerskollegium vidhållit av kollegiet tidigare gjord anmärkning mot detta uttryck samt hemställt, att uttrycket 'avskrivningskonto' i stället måtte komma till användning. Även handelskammaren för Örebro och Västmanlands län har uttalat, att med hänsyn till att ordet förnyelsefond användes som namn på verkliga kapitalfonder detta ord bör utbytas mot annat.

Uttrycket förnyelsefond är otvivelaktigt i någon mån missvisande. En fond behöver visserligen icke, såsom ordet numera användes, utgöras av vissa från övrig egendom avskilda tillgångar, men i begreppet fond torde dock få anses ligga, att mot fonden svarande tillgångar finnas, även om dessa tillgångar icke för sig redovisas. Förnyelsefond är emellertid icke en fond i denna bemärkelse utan allenast en korrigeringspost, avsedd att utgöra motvikt

till aktivposter, som på grund av uraktlåten avskrivning upptagits till allt för högt värde. När i ett bolags balansräkning förnyelsefond redovisas å passivsidan, kan emellertid detta lätt föranleda till den missuppfattningen, att denna fond liksom t. ex. reservfonden motsvaras av tillgångar, och sålunda kan bolagets ställning komma att anses bättre än den verkliga är. Det lär även hava förekommit, att förnyelsefonden i strid mot lagens stadgande använts till täckande av förluster. En bidragande orsak till att så verkligen kunnat ske lär hava legat i namnet 'förnyelsefond'. Vid sådant förhållande synes det lämpligt, att ordet förnyelsefond ändras till förnyelsekonto.

Under 5) i förevarande paragraf stadgas, att tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk i rörelsen, ej må i vidare mån än som betingas av å densamma nedlagda förbättringar upptagas till högre värde än det, vartill de varit upptagna i närmast föregående ställning. I utkastet, däri 11 § motsvarade förevarande paragraf, hade föreslagits ett undantag från denna bestämmelse. Värdet av fast egendom eller byggnad skulle, där egendomen upptagits till lägre värde än taxeringsvärdet, få höjas intill sistnämnda värde.

Beträffande denna bestämmelse har Smålands och Blekinge handelskammare anfört:

Emot den nyhet, som innehålles i 11 § *sista stycket*, nämligen medgivande av höjning av bokfört fastighetsvärde intill fastigheten åsatt taxeringsvärde, bör enligt handelskammarens förmenande en protest höjas. Handelskammaren fruktar, att det är kortsynta fiskaliska intressen, som dikterat detta medgivande, vilket onekligen skulle komma att fresta näringsidkare att på detta sätt framskapa i viss mån imaginära vinster. Man må icke glömma, att åsatta taxeringsvärden dock gärna bliva godtyckliga. Om taxeringsvärdet skall tagas såsom rättesnöre för bokföringsvärdet, borde man väl i första hand sörja för att det sistnämnda ej kommer att överstiga det förstnämnda. En sådan situation är nämligen med den vaga formuleringen av 11 § 4 mom. icke alls otänkbar. Handelskammaren föreslår med anledning av det anförda, att åsatt taxeringsvärde skall vara norm för fastighets bokföringsvärde, endast i det fall att det bokförda värdet överstiger ett taxeringsvärde, som åsättes fastigheten, d. v. s. om vid en enligt föreliggande förslag till omorganisation av taxeringsväsendet varje femte år återkommande fastighetsvärdering en fastighet uppskattas till exempelvis 100,000 kronor, medan den står bokförd i företagets böcker till 110,000 kronor, så skall nedskrivning äga rum med 10,000 kronor. Om däremot, under i övrigt samma förutsättningar, det bokförda värdet skulle vara 90,000 kronor, så bör, enligt handelskammarens förmenande, varken rätt eller skyldighet föreligga att uppvärdera fastigheten. Det torde väl för övrigt innebära en inkonsekvens, att utdelning av den på det föreslagna sättet uppkomna vinsten är omöjliggjord endast för aktiebolag genom den föreslagna bestämmelsen, att motsvarande belopp skall avsättas till reservfonden, medan alla andra rättssubjekt såsom banker, försäkringsbolag, ekonomiska föreningar, handelsbolag, kommanditbolag etc. tillåtas att ostört konsumera dylika imaginära överskott. Det enda fall, då ett aktiebolag kan hava ett verkligt och lojalt intresse av att på i lagförslaget föreslaget sätt höja en fastighets bokförda värde torde vara, då bolaget utan denna möjlighet enligt bestämmelsen i aktiebolagslagens 97 § 1 mom. skulle vara pliktigt att träda i likvidation. Handelskammaren tillstyrker därför förslaget i ifrågavarande punkt, därest till orden »sistnämnda värde» fogas satsen »för så vitt, vad aktiebolag, banker och försäkringsbolag angår, likvidationsplikt utan sådan höjning enligt gällande lagbestämmelser skulle inträda».

Handelskammaren i Göteborg anför beträffande förevarande §:

Den i denna paragrafs sista avdelning meddelade bestämmelsen, enligt vilken värdet av fast egendom må för aktiebolag kunna höjas till det åsatta taxeringsvärdet, under villkor att ett förhöjningen motsvarande belopp avsättes till reservfonden, synes Handelskammaren kunna medföra betänkliga konsekvenser. I det fallet att genom den vidtagna överföringen reservfonden uppnått lagstadgat maximum, kan i ett kommande år bolaget disponera en vinst motsvarande det belopp, som eljest skulle tillförts reservfonden. Handelskammaren ställer sig tveksam, huruvida detta kan anses vara lämpligt, då härigenom möjlighet till utdelning av en icke realiserbar bokföringsvinst föreligger.

Kommerskollegium yttrar i denna del:

Frånsett §:ns sista punkt, som handlar om uppskrivning av värdet å fast egendom m. m. till taxeringsvärdet, överensstämmer §:n i sak med innehållet i aktiebolagslagens nuvarande 56 §. På de av de sakkunniga vid avgivandet år 1916 av sitt förslag i ämnet å sid. 69—70 i det tryckta betänkandet angivna skäl torde det kunna starkt ifrågasättas, om det verkligen är lämpligt att möjlighet till dylik uppskrivning till taxeringsvärdet medgives. I varje fall torde anledning finnas till föreskrift om att sådan uppskrivning ej må ske utan särskild anmärkning i böckerna om att grunden till uppskrivningen är taxeringsvärdets motsvarande höjning.

Det yttrande av de sakkunniga, vartill kommerskollegium hänvisar, var av följande lydelse:

Det har framkastats, huruvida ej värdesättningen av fastighet skulle kunna sättas i relation till taxeringsvärdet därå. Detta har emellertid visat sig omöjligt i praktiken. I en stad som Stockholm skulle detta kunna leda till den konsekvensen, att en köpman, som kände sin ställning undergrävd, skaffade sig en fastighet, som han övertog mot in-teckningar, vilket särskilt i nuvarande tider är lätt nog. Då många fastigheter säljas långt under taxeringsvärdet, skulle en dylik köpman bereda sig tillfälle att genom fastighetens uppförande i ställningen till taxeringsvärdet »förbättra» sin ställning avsevärt och därigenom till-skrapa sig en legal grund att fortsätta rörelsen samt utan risk av ansvar borga penningar och varor. Det är bekant att hittills under 1855 års bokföringslag, som icke känner några bestämmelser om värdet av i balansräkningen ingående förmögenhet, ej sällan praktiserats, att köpmän inköpt värdelösa aktier för att sedan i sin balansräkning upptaga dem till högre värde än inköpskostnaden i syfte att därmed undgå ansvar för rörelsens fortsättande efter inträtt obestånd. Mot dylikt ofog måste givetvis sättas en damm.

Ifrågavarande bestämmelse upptogs i utkastet med hänsyn därtill, att i vissa fall stadgandet, att värdet å stadigvarande tillgångar ej får höjas, kan verka synnerligen hårt. Har i ett aktiebolag av någon anledning, t. ex. för att konsolidera företaget, värdet å tillgångar, avsedda för stadigvarande bruk, nedskrivits, finnes sedermera ingen möjlighet att åter höja värdet, även om det skulle vara uppenbart, att det verkliga värdet väsentligen överstiger det bokförda. Balansräkningen kan sålunda komma att utvisa, att en del av aktiekapitalet gått förlorat, ehuru, med en uppskattning av ifrågavarande tillgångar till deras verkliga värde, behållning skulle förefinnas utöver aktiekapitalet. Vinstutdelning kan härigenom bliva omöjliggjord måhända lång tid framåt.

Vidare kan bolagets hela ställning lida därigenom att balansräkningen utvisar ett dåligt resultat. Emellertid kan taxeringsvärdet icke under alla förhållanden vara en fullt säker mätare å en fastighets verkliga värde. Stadgandet i fråga skulle därför kunna utnyttjas i illojalt syfte, och då, såsom av den föregående redogörelsen framgår, stadgandet mötts av betänkligheter å åtskilliga håll, har jag ansett detsamma böra utgå. Med anledning av vad Smålands och Blekinge handelskammare anfört vill jag påpeka, att stadgandet icke torde komma att hava inflytande på frågor om aktiebolags likvidation. Vid avgörandet av fråga om likvidation skola nämligen jämlikt 98 § aktiebolagslagen tillgångarna upptagas till sitt verkliga värde. Är alltså detta värde högre än det bokförda värdet, får förstnämnda värde läggas till grund för beräkningen av förlusten.

#### 11 §.

Paragrafen motsvarar 5 § 4 mom. i de sakkunnigas förslag. Den i nämnda moment intagna föreskriften om handelsböckers numrering har dock ansetts lämpligen böra införas i 13 §. I anledning av anmärkning från handelskammaren i Gävle har i sagda paragraf medgivits särskild numrering av böcker, förda å skilda kontor. Härav har föränletts viss ändring jämväl av förevarande paragraf. I övrigt har paragrafen undergått redaktionell jämkning.

#### 12 §.

Denna paragrafs första stycke motsvarar 5 § 5 mom. i de sakkunnigas förslag samt 8 § i 1855 års förordning. Med föreskrifterna i andra och tredje punkterna av första stycket böra jämföras stadgandena i 4 och 6 §§ i förordningen den 18 juni 1864 angående utvidgad näringsfrihet. Kommerskollegium har uttalat, att bestämmelsen angående skyldighet för gift man att underskriva ställning, då rörelse drives av hans hustru, borde jämkas, enär nya giftermålsbalken kan vara delvis tillämplig å makars förmögenhetsförhållanden. Härtill må anmärkas, att det i lagtexten använda uttrycket överensstämmer med stadgandet i 7 § i lagen den 11 juni 1920 om införande av nya giftermålsbalken, samt att uttrycket måste sålunda tolkas, att gift man är befriad från skyldighet att underskriva ställningen allenast då nya giftermålsbalken är i sin helhet tillämplig å makarnas förmögenhetsförhållanden.

Andra stycket har tillkommit vid den inom justitiedepartementet verkställda överarbetningen av de sakkunnigas förslag. I saknad av denna bestämmelse skulle det möjligen kunna anses, att reglerna för underskrivande av ställning skulle tillämpas i fråga om underskrivandet av den i 7 § andra stycket omnämnda förteckning över tillgångar och skulder, samt att således en dylik förteckning för exempelvis ett solidariskt bankbolag måste underskrivas av samtliga huvudlottägare.

Sista stycket har likaledes tillkommit vid omnämnda överarbetning. Av kommerskollegium har anmärkts, att, vad angår partrederier, bestämmelse

saknas rörande vem som bär ansvaret för bokföringsskyldighetens fullgörande, samt att det borde särskilt angivas att sådan ansvarighet skall åligga huvudredaren. Med hänsyn till den ställning, som jämlikt sjölagen tillkommer huvudredare, lärer sådan ansvarighet för denne ligga i sakens natur och torde stadgandet i 15 § sjölagen härutinnan icke sakna betydelse. Det synes emellertid lämpligt att i den allmänna handelsbokslogstiftningen meddelas uttrycklig bestämmelse om skyldighet för huvudredare att underskriva rederiets ställning, genom vilket stadgande hans ansvarighet för densamma kommer att särskilt framhävas. Skulle undantagsvis huvudredare ej finnas vald, lärer underskrift böra fordras av samtliga redare.

I detta sammanhang torde jag få beröra en fråga, vilken ansetts icke böra föranleda någon bestämmelse i denna lag. I det inom departementet utarbetade utkastet hade upptagits en paragraf av följande lydelse:

Bokföringsskyldig skall för varje år, inom den i 10 § andra stycket för upprättande av årlig ställning stadgade tid, uppgöra inkomstberäkning, däri upptagas inkomster och utgifter i rörelsen under året. Bland inkomsterna skall den bokföringsskyldige jämväl upptaga värdet av de varor, som han från sin rörelse må hava tillgodogjort sig för sitt hushåll eller eljest för sin egen eller sin familjs räkning. Bland utgifterna skola i skilda poster upptagas utbetalningar av räntor, minskning i värde å driftinventarier, avskrivningar å osäkra eller värdelösa fordringar ävensom å fast egendom eller å andra för stadigvarande bruk i rörelsen avsedda tillgångar, driftkostnader samt skatter till stat och kommun. Ej må bland utgifterna upptagas de penningbelopp, som den bokföringsskyldige för eget behov ur rörelsen uttagit.

I stället för inkomstberäkning, varom nu är sagt, må kunna uppgöras vinst- och förlustkonto, och skall å upprättandet av sådant konto i tillämpliga delar gälla vad ovan om inkomstberäkning är stadgat.

Inkomstberäkningen eller vinst- och förlustkontot skall införas i ställningsboken och underskrivas av den bokföringsskyldige på sätt om ställning är stadgat.

Denna paragraf, till vilken någon motsvarighet icke förefinnes i de sakkunnigas förslag, står i nära överensstämmelse med ett stadgande under 5 § punkt 5 i ett av de sakkunniga tidigare utarbetat preliminärt förslag, vilket stadgande emellertid sedermera ansågs böra utgå. Införandet av föreskrift om upprättande av inkomstberäkning har emellertid i yttranden över de sakkunnigas förslag ifrågasatts av två handelskammare, Stockholms och Skånes, och kommerskollegium har likaledes gjort hemställan i sådant syfte. Kollegium erinrar, att möjligheten för vederbörande företagare att med ledning av en inkomstberäkning själv bedöma sitt företags räntabilitet m. m. torde vara av den allmänna betydelse, att den bör befordras genom ett direkt stadgande. Vidare framhålles, att dylik inkomstberäkning uppgivits vara oundgängligen nödvändig för fullgörande av vederbörandes deklaraionsplikt.

För min del har jag emellertid funnit övervägande skäl för att icke i lagen upptages något stadgande av den här ifrågasatta innebörden. En dylik bestämmelse kan näppeligen bringas till full överensstämmelse med skattelagstiftningen och kan därför komma att verka vilseledande.



## 13 §.

Denna paragrafs två första stycken motsvara 6 § och föreskrift i 5 § 4 mom. i de sakkunnigas förslag samt 9 § i 1855 års förordning. Angående företagen jämkning av bestämmelsen rörande numrering av handelsböckerna hänvisas till vad vid 11 § anförts. Stadgandet om tillägg till eller ändring av införelse har modifierats.

Sista stycket saknar motsvarighet i de sakkunnigas förslag. Någon närmare motivering av detsamma torde icke vara av nöden.

Att stadgandet i sista punkten av 6 § första stycket i de sakkunnigas förslag införts i 8 § i departementsförslaget har redan omnämnts.

## 14 §.

Paragrafen motsvarar 7 § i de sakkunnigas förslag. Av en reservant inom Stockholms handelskammare har framhållits, att vid bildandet av ett företag första tiden vanligen omfattar endast organisationsgöromål, vilka medföra allenast kostnader. Det syntes då enligt reservantens åsikt tämligen meningslöst, att en sådan kortare period, som infölle på hösten, icke finge medräknas i räkenskapsår, om detta vore kalenderår. Räkenskapsperiod borde sålunda omfatta lika tidrymd, icke överstigande tolv månader, såvitt icke nybildning eller ombildning gäve fog för annan tidslängd, högst femton månader. Liknande synpunkter hava framförts av Sveriges industriförbund. Kommerskollegium har biträtt de sålunda gjorda framställningarna.

Då vad sålunda i denna fråga anförts syntes mig förtjänt av beaktande, har förevarande paragraf erhållit en häremot svarande avfattning.

## 15 §.

Denna paragraf motsvarar 9 § i de sakkunnigas förslag samt 6 § i 1855 års förordning. På sätt de sakkunniga i sin motivering anført, kunna olika grunder för affärskorrespondensens ordnande tänkas, och det bör stå den bokföringsskyldige fritt att välja den för honom ändamålsenligaste. Den för närvarande gällande regeln om ordnande av ankommande brev efter datum torde i onödan inskränka handlingsfriheten härutinnan.

Närmare redogörelse för vissa i de sakkunnigas förslag företagna jämkningar, vilka äro av allenast formell natur, torde ej erfordras.

## 16 §.

Paragrafen återgiver med vissa formella jämkningar innehållet av 10 § i de sakkunnigas förslag samt motsvarar 10 § i 1855 års förordning.

## 17 §.

Beträffande 17 § i förslaget har Smålands och Blekinge handelskammare anmärkt, att i fråga om sättet för bestämmande i speciellt fall, huruvida bokföringsskyldighet fullgjorts eller icke, förslaget kvarstode på samma grundval som 1855 års förordning. Handelskammaren fortsätter:

Det kan efter handelskammarens mening skarpt ifrågasättas, huruvida detta, med hänsyn till tidsutvecklingen, kan vara tillfyllest. Tio år hava snart förflutit sedan 1916 års utkast dryftades, och därefter har mycket förändrats, som berättigar till en annan syn på saken. En lag om redovisning för ekonomisk verksamhet tjänar rättssäkerheten emellan företagaren och alla dem, till vilka han kommer i rättsförhållande. Bland dessa befinnas icke blott enskilda personer utan även stat och kommun. Politiskt-ekonomiska intressen av betydande vikt kräva med hänsyn icke blott till stat och kommun utan även till skattebetalarna i gemen, att samtliga de företagare, vilkas verksamhet icke är alltför ringa och för vilka ett åläggande av bokföringsskyldighet icke skulle vara alltför betungande, bliva skyldiga att föra handelsböcker. Härav följer, att det icke kan vara tillräckligt, att *endast* efter inträffad konkurs undersöka, huruvida en bokföringsskyldig företagare fullgjort sin plikt mot andra enskilda samt mot stat och kommun såsom skattekrävare. Det måste vara rättvist att möjlighet finnes att göra lagen effektiv även utom konkurs, då det allmännas eller tredje mans intressen äventyras. Ett bristande fullgörande av bokföringsplikt bör icke alltid leda till straff, allra minst till frihetsstraff. Handelskammaren har redan i yttrande år 1917 påpekat, att lämplig statsmyndighet borde äga befogenhet att, efter anmälan av till exempel skattemyndighet, oberoende av konkurs *få uttrönt*, huruvida företagare enligt gällande lag är bokföringsskyldig samt huruvida bokföringsskyldigheten verkligen fullgöres. Lämplig myndighet borde ock hava befogenhet att *förelägga* en redovisningsskyldig företagare vid vite att föra handelsböcker enligt lagens bestämmelser. Vad handelskammaren här påpekar är något helt annat än den i § 6 av förslaget för Kungl. Maj:t avsedda befogenheten att under bokföringsskyldighet intränga vissa verksamhetsgrenar. Om det nu ifrågavarande spørsmålet bleve ordnat på sätt här ovan är skisserat, skulle säkerligen en större rättvisa, särskilt i beskattningshänseende, kunna uppnås till gagn för stat och kommun samt för att möjliggöra rättvist hänsynstagande till andra skattebetalares bördor.

Såsom handelskammaren erinrat, gäller för närvarande ingen annan påföljd för underlåtenhet att efterkomma lagens stadganden beträffande bokföring än att sådan underlåtenhet vid konkurs medför straff för konkursförbrytelse. Effektiviteten av denna straffpåföljd kan ifrågasättas, då väl den bokföringsskyldige ofta räknar med konkurs som en ytterst avlägsen eventualitet. Å andra sidan synes det med hänsyn till handelsbokföringens privata karaktär vara tveksamt, huruvida oberoende av konkurs straff eller annan påföljd bör stadgas för försummad bokföring. Att, på sätt handelskammaren föreslår, låta särskild myndighet uttröna, huruvida bokföringsskyldigheten verkligen fullgöres, samt förelägga bokföringspliktig vid vite att fullgöra samma skyldighet, lärer knappast vara lämpligt. Vill man oberoende av konkurs införa särskild påföljd för försummad bokföring, synes enda utvägen vara att utsetta straff för underlåten bokföringsskyldighet eller låta domstol vid vite

förelägga bokföringspliktig att fullgöra sin skyldighet i sådant hänseende. Men i därav följande rättegång torde det icke kunna undvikas, att handelsböckerna bleve åtninstone i viss mån offentliga. Stadgandet skulle därför lätt kunna utnyttjas i illojalt syfte. Sin förnämsta betydelse skulle stadgandet, såsom handelskammaren framhåller, få ur beskattningssynpunkt. Det måste emellertid fasthållas, att bestämmelserna angående skyldighet att föra handelsböcker i första hand avse att skydda dem, med vilka en näringsidkare träder i affärsförbindelse. Beskattningssynpunkten kan vid ifrågavarande lagstiftning endast sekundärt vinna beaktande. Då ej heller i något annat av de avgivna yttrandena bestämmelser i omförmält hänseende ifrågsatts, har handelskammarens hemställan i denna del ej synts mig böra föranleda någon åtgärd.

Den hänvisning, som i 11 § i 1855 års förordning förekommer till konkurslagen, torde numera böra avse 23 kap. strafflagen.

Under 8 § hade de sakkunniga föreslagit ett stadgande av innehåll, att bokföringsskyldig skulle vid början av rörelse och vid tid för upprättande av årlig ställning förete sin ställningsbok vid postanstalt eller inför notarius publicus.

Departementsförslaget innehåller icke någon motsvarighet till nämnda stadgande. Detsamma har avstyrkts av flertalet handelskammare under framhållande, att någon effektiv kontroll över ställnings upprättande genom det föreslagna förfaringssättet icke komme att vinnas, varemot stadgandet väl kunde vålla de bokföringsskyldiga besvär och obehag samt föranleda trakasserier. Kommerskollegium har funnit, att med det föreslagna kontrollsättet vissa olägenheter äro förenade, och har ansett kontrollens effektivitet hava till en viss grad överskattats. Emellertid har kollegium icke ansett omförmälda olägenheter vara av den betydelse, att kollegium på grund därav velat motsätta sig det föreslagna stadgandets antagande, då detsamma dock i verkligheten torde möjliggöra en icke oväsentlig kontroll. Kollegium har därför tillstyrkt godkännande av de sakkunnigas förslag.

Generalpoststyrelsen har framhållit, att ehuruval det i de sakkunnigas förslag ifrågasatta förfarandet, att ställningsbok skulle å postanstalt företes och avstämplas, torde kunna försiggå utan nämnvärd olägenhet för det egentliga postarbetet, en del omständigheter likväl talade mot utfärdandet av en förskrift sådan som den föreslagna. Inom posttjänsten meddelades i vissa fall intyg på det sätt, att vederbörande handling försåges med avtryck av postanstaltens datumstämpel. Vid sådant förhållande syntes det icke lämpligt att posttjänsteman skulle, såsom nu föreslagits, med dylikt stämpelavtryck förse vilken som helst underskriven handling, som, under uppgift att handlingen utgjordes av ställningsbok, företeddes å postanstalt, men om vilken handlingens natur posttjänstemannen icke skulle taga kännedom. En bestämmelse sådan som den föreslagna kunde möjligen missbrukas på det sätt att t. ex. en underskriven handling av innehåll att en prestation blivit fullgjord företeddes och

avstämplades vid postanstalt för att bibringa någon den föreställningen att prestationens fullgörande intygats av postanstalten. Härtill komme, att en icke ringa del av postanstalterna förestodes av personer, som enligt det ifrågasatta lagförslaget skulle bli skyldiga att föra ställningsböcker, och dessa poststationsföreståndare kunde väl näppeligen medgivas rätt att stämpla sina egna böcker. Vidare torde icke en affärsman inom en sådan poststations område, som förestodes av en konkurrent, vara hågad att för konkurrenten uppvisa sin ställningsbok för avstämpling. På grund av vad sålunda anförts och då ifrågasatt varande bestyr måste anses för postverkets uppgift alldeles främmande, hemställde styrelsen, att sådan föreskrift om ställningsboks avstämpling genom postverkets försorg, som genom 8 § i de sakkunnigas förslag ifrågasatts, icke måtte utfärdas.

Jag delar den uppfattning, som kommit till uttryck i åtskilliga av de över de sakkunnigas förslag avgivna yttrandena, att den kontroll över ställningens ordentliga upprättande och underskrivande, vilken genom det föreslagna stadgandet skulle vinnas, troligen bleve tämligen ineffektiv. En verklig kontroll i detta avseende torde kunna ernås allenast därigenom att den kontrollerande erhåller såväl rättighet som skyldighet att taga närmare del av vederbörande handlings innehåll. Införandet av en dylik kontroll synes mig emellertid icke i nu förevarande sammanhang böra sättas i fråga, och ej heller lärer utövande av sådan kontroll kunna uppdragas åt postverkets tjänstemän. Jag har därför icke ansett mig böra tillstyrka ett dylikt stadgandes införande i lagen.

#### *Övergångsstadgandet.*

Tiden för den nya lagens ikraftträdande har syntts kunna bestämmas till den 1 januari 1928. För att underlätta övergången till de nya bokföringsreglerna för sådana näringsidkare, för vilka räkenskapsåret icke sammanfaller med kalenderåret, har föreslagits medgivande att intill utgången av det vid lagens ikraftträdande löpande räkenskapsåret fullgöra bokföringsskyldigheten i enlighet med äldre lag. Detta medgivande har ansetts kunna begränsas till dem, vilka äro bokföringsskyldiga enligt äldre lag. För de nya grupper av bokföringsskyldiga, vilka skulle tillkomma genom den föreslagna lagen, torde det icke erbjuda alltför stor svårighet att till den 1 januari 1928 ordna bokföringen efter de nya reglerna, även om räkenskapsåret icke skulle sammanfalla med kalenderåret.

#### *Förslag till lag om ändrad lydelse av 19 § i 1855 års förordning.*

I 19 § i 1855 års förordning har, i stället för nuvarande bestämmelse angående böcker, vilka komplettera de obligatoriska handelsböckerna, införts erforderligt stadgande därom, att de kvarstående bestämmelserna i förordningen skola äga tillämpning även i fråga om lösblads- eller kortsystem, som i enlighet med den nya lagen om handelsbokföringen begagnas till ersättning för handelsbok.

## Övriga lagförslag.

Av förslaget till ny lag om handelsbokföringen betingas vissa ändringar i ett antal andra författningar. Förslag till sådana ändringar hava jämväl, såsom förut omnämnts, framlagts av de sakkunniga. Förslagen avse ändringar i 56 § i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, 25 § i den tidigare gällande lagen den 24 juli 1903 om försäkringsrörelse samt 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse.

Beträffande förslaget till lag om ändrad lydelse av 56 § i lagen om aktiebolag har handelskammaren i Gävle anfört:

Enligt förslaget skall aktiebolag årligen upprätta dels i bokföringslagen föreskriven ställning dels i aktiebolagslagen föreskriven balansräkning. För ställningen gäller bokföringslagens allmänna regler samt därutöver, dels att avskrivning å tillgång avsedd till stadigvarande bruk får ske medelst uppläggande av förnyelsefond, dels att uppskrivning av fastighet skall kompenseras genom avsättning till reservfond. Då de värderingsregler, som nu återfinnas i 56 § aktiebolagslagen, i förslaget överflyttats till bokföringslagen, sker i förstnämnda lagrum hänvisning till den senare för balansräkningens upprättande. Därjämte föreskrives för balansräkningen, att fonder skola föras på skuldsidan, att kostnader för bolagets bildande, organisations- och förvaltningskostnader eller förvärvad egen aktie ej må uppföras som tillgång, att bolagets innehav av främmande aktier skall specificeras samt att i balansräkningen borgens- och övriga ansvarsförbindelser skola angivas, där de ej äro hänförliga till i räkningen upptagen gäld.

Då förbudet att som tillgång upptaga kostnader för bolags bildande, organisations- och förvaltningskostnader samt förvärvad egen aktie ej återfinnes i bokföringslagen, kan enligt förslaget sådana poster upptagas på tillgångsidan i ställningen. I den sistnämnda behöva å andra sidan aktiekapital, reserv- och andra fonder ej specificeras. Likaledes behöver ej i ställningen specifikation lämnas för innehav av främmande aktier.

Det må ifrågasättas, om skäl förefinnas för dessa olika regler för ställningen å ena sidan och för balansräkningen å den andra. De i förslaget till ny lydelse för aktiebolagslagens 56 § uppställda reglerna böra rimligtvis även gälla bolags ställning. Det riktiga torde väl vara, att ställningen skall uppfylla såväl bokföringslagens som aktiebolagslagens fordringar, medan för den summariska balansräkningen endast gälla aktiebolagslagens regler. Med denna utgångspunkt vill handelskammaren föreslå, att i bokföringslagen införes ett stadgande om att för uppgörande av bolags ställning skola utöver vad i bokföringslagen därom stadgats gälla även vad i aktiebolagslagen föreskrives om uppgörande av balansräkning. För vinnande av bättre överskådlighet över dessa lagars förhållande till varandra, bör i samband därmed ur bokföringslagen till aktiebolagslagen 56 § överflyttas de enligt förslaget i förutnämnda lags 11 § givna speciella reglerna för värdering av aktiebolags tillgångar.

Kommerskollegium har anfört:

De i 56 § av aktiebolagslagen — enligt dess, i samband med upprättandet av det nu föreliggande lagförslaget om handelsböcker och handelsräkningar föreslagna nya lydelse — angivna stadgandena för balansräknings uppgörande i mom. 2—5 kunna i allmänhet antingen anses innefattade i nämnda lagförslags regler för ställnings upprättande eller äro de av den beskaffenhet att deras frånvaro bland reglerna för ställnings upprättande ej behöver medföra olika resultat för ställning och balansräkning. Fråga är dock om ej ett undan-

tag härvidlag föreligger beträffande de i 56 § mom. 3 omtalade kostnaderna för bolags bildande, organisations- och förvaltningskostnader samt värdet av förvärvat egen aktie, vilka i balansräkningen icke må uppföras såsom tillgång. Då balansräkningen i huvudsak lärer vara att betrakta såsom en mera summarisk redogörelse för de i ställningen angivna förhållandena, torde det därför ifrågasättas, om ej i 11 § i lagen om handelsböcker och handelsräkningar [10 § i departementsförslaget] bör meddelas bestämmelse om, att nämnda kostnader resp. aktier ej må i ställningen åsättas något värde. Fråga kan vara om ej lämpligen även i de 56 §, mom. 2, intagna bestämmelserna borde i lagen om handelsböcker m. m., uttryckligen föreskrivas för aktiebolags upprättande.

Ställning och balansräkning böra tydligen såvitt möjligt överensstämma, bortsett från den skillnad, som följer av balansräkningens mera summariska karaktär. De särskilda bestämmelser angående balansräkning för aktiebolag, som upptagits i förslaget till lag om ändrad lydelse av 56 § aktiebolagslagen, böra förty i första hand göras tillämpliga å ställningen. Därefter torde böra stadgas, att enahanda regler jämväl skola gälla i avseende å upprättande av balansräkning. I enlighet härmed har jämkning vidtagits i de sakkunnigas förslag. Det kunde ifrågasättas att i samband härmed till denna paragraf överflytta jämväl bestämmelsen om förnyelsekonto för aktiebolag. Då denna bestämmelse innebär ett direkt undantag från reglerna i 10 § i den föreslagna lagen med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker, synes densamma emellertid böra bibehållas i sistnämnda paragraf.

I 98 § aktiebolagslagen förekommer en hänvisning till 56 §. Då det stadgande, hänvisningen avser, enligt föreliggande förslag skulle överflyttas till lagen med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker, har en häremot svarande jämkning företagits i 98 §.

Ändringar i lagarna om bankrörelse, om sparbanker och om försäkringsrörelse. Frågan om ändring i lagen om bankrörelse och i lagen om sparbanker hör under finansdepartementets behandling. Frågan om ändring i lagen om försäkringsrörelse ankommer på föredragning av chefen för handelsdepartementet. Förslag till erforderliga lagändringar torde komma att anmälas av cheferna för dessa departement senare under denna dag.»

Departementschefen uppläser härefter förslag till *lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker, lag om ändrad lydelse av 19 § i förordningen den 4 maj 1855 angående handelsböcker och handelsräkningar samt lag om ändrad lydelse av 56 och 98 §§ i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag* av den lydelse, bilagor till detta protokoll utvisa, samt hemställer, att lagrådets utlåtande över förslagen måtte för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål inhämtas genom utdrag av protokollet.

Denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställan bifaller Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten.

Ur protokollet.

S. Cervin.

Bilaga till statsrådsprotokollet  
den 26 mars 1926.

## Förslag

till

## Lag

med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker.

Härigenom förordnas som följer

### 1 §.

1 mom. Envar, som idkar handelsnäring, är, där ej annat följer av vad nedan i 3 mom. och 3—5 §§ stadgas, skyldig att föra handelsböcker på sätt i denna lag sägs.

2 mom. Skyldighet, varom i 1 mom. sägs, åligger enkelt bolag, som blivit infört i handelsregistret, registrerad ekonomisk förening samt aktiebolag, ändå att den verksamhet, som idkas av bolaget eller föreningen, icke på grund av stadgande i denna lag är förenad med bokföringsskyldighet.

3 mom. Bokföringsskyldighet enligt denna lag föreligger ej för staten eller för kommun.

### 2 §.

Med handelsnäring förstås enligt denna lag rörelse, som yrkesmässigt bedrivs inom någon av nedan angivna verksamhetsgrenar:

- 1) Handel med varor, värdepapper eller fastigheter.
- 2) Tillverkning eller bearbetning av varor i och för arbetsproduktens avyttring eller i anledning av beställning för annans räkning, häri inbegripna jämväl skeppsbyggeri och varvsrörelse.
- 3) Reparationsverksamhet.
- 4) Framställande eller överförande till avsalu av elektrisk energi.
- 5) Byggnadsverksamhet för egen eller annans räkning ävensom utförande på beting av arbete å annans fastighet.
- 6) Verksamhet för tillgodogörande av skogsprodukter, gruvdrift och verksamhet för utvinnande av torv, stenkol, kalk, sten och sådana mineralier, vilka icke äro föremål för inmutning.
- 7) Tryckerirörelse ävensom verksamhet för utgivning till föryttrande av skrifter, konstverk eller fotografiska eller därmed jämförliga bilder (förlagsrörelse).
- 8) Apoteksrörelse.

9) Hotell- och pensionatrörelse, till vars utövande fordras tillstånd enligt vad därom särskilt är stadgat, ävensom rörelse, med vilken avses att mot betalning tillhandahålla gäster förplägnad (värdshusrörelse).

10) Teater-, varieté-, cirkus-, biograf- och därmed jämförlig rörelse.

11) Kanaldrift och rederirörelse.

12) Annan verksamhet än under 11) sägs, som har till ändamål att mot avgift ombesörja befordran av personer, gods eller meddelanden, samt ridhusrörelse.

13) Verksamhet såsom fartygskommissionär eller speditör, bärgningsrörelse och magasineringsrörelse.

14) Verksamhet såsom mäklare eller agent; annan agenturverksamhet än befraktningsagentur eller handelsagentur dock endast för så vitt med densamma är förenad uppörd av penningar.

15) Bankrörelse och penninghandel.

16) Pantlånerörelse ävensom annan lånerörelse, som bedrivs utan samband med bankrörelse.

17) Försäkringsrörelse.

18) Inkasseringsverksamhet och verksamhet såsom patentombud.

19) Badhusrörelse och drift av tvättinrättning.

### 3 §.

Skyldighet att föra handelsböcker föreligger ej, där rörelse, varom i 2 § 2, 3, 4, 5, 6, 7, 12 och 19 punkterna sägs, är att anse såsom driven i ringa omfattning. Sådan skyldighet föreligger ej heller beträffande dels handel med varor, vilken bedrivs genom varornas kringförande eller från salustånd, och dels värdshusrörelse, vilken icke är förenad med rättighet att utskänka rusdrycker, där handeln eller värdshusrörelsen drives i ringa omfattning. Från skyldighet att föra handelsböcker är ock den befriad, som endast med eget, av honom själv fört fartyg idkar rederi- eller bärgningsrörelse.

### 4 §.

Rörelse skall anses såsom driven i ringa omfattning, därest i densamma vanligen icke sysselsättas flera än två arbetare förutom näringsidkaren själv, hans make och hemmavarande barn.

### 5 §.

Den, som driver rörelse såsom binäring till eget jordbruk, är, ändå att rörelsen är att anse såsom handelsnäring, icke skyldig att för den rörelse föra handelsböcker.

Såsom dylik binäring till jordbruk skall anses sådan i sammanhang med jordbruk driven verksamhet, vilken med tillhjälp huvudsakligen av den för jordbruket anställda arbetskraften har till ändamål att genom utnyttjande av fastighetens alster eller naturtillgångar utvinna en biförtjänst.



## 6 §.

Bokföringsskyldigheten skall fullgöras på sådant sätt, att genom bokföringen lämnas en noggrann redovisning ej mindre för rörelsens gång än även för affärsställningen å vissa bestämda tider.

Bokföringen skall sålunda på klart och överskådligt sätt lämna upplysning om samtliga tillgångar, om borgenärer och gäldenärer jämte beloppet av envars fordran eller skuld, om affärsomkostnader, om räntor, om beloppet av penningar samt mängd och värde av varor, som den bokföringsskyldige för eget behov uttagit ur rörelsen, om växel- och betalningsförbindelser, om pantavtal samt om borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, som den bokföringsskyldige ingått.

## 7 §.

1 mom. Till fullgörande av vad i 6 § stadgas skall bokföringsskyldig föra dagbok och ställningsbok ävensom de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet må erfordras.

Bank, försäkringsbolag, aktiebolag för drivande av pantlånerörelse samt rusdrycksförsäljningsbolag skola icke hava skyldighet att föra ställningsbok: dock skall det åligga bank och bolag, varom nu är sagt, att vid den tidpunkt, då rörelsen börjas, upprätta sådan förteckning över tillgångar och skulder, varom nedan i 9 § första stycket sägs.

Angående de böcker, som skola föras av sparbank, är särskilt stadgat.

2 mom. Annan handelsbok än dagbok och ställningsbok må kunna ersättas av lösa blad eller kort i anslutning till visst gängse system. Bokföringsskyldig, vars räkenskaper äro underkastade kontroll av sakkunnig revisor, må föra jämväl dagbok å lösa blad eller kort på sätt nu är sagt.

3 mom. Är eljest i lag eller författning särskilt stadgande meddelat angående bokföring, lände det till efterrättelse jämte föreskrifterna i denna lag.

## 8 §.

Dagbok må föras i en eller flera delar.

I dagboken skola affärshändelserna antecknas dagligen post för post, den ordning de inträffat, dock att vid försäljning i minut mot kontant betalning de för varje dag influtna penningbelopp må vid dagens slut införas i en post.

## 9 §.

Ställningsbok skall uppläggas vid den tidpunkt, då den bokföringsskyldige börjar sin rörelse. Det åligger den bokföringsskyldige att i nämnda bok införa sin ställning eller förteckning å dels samtliga sina tillgångar i kontanta penningar, fastigheter, lösören, varulager, fordringar, värdepapper och annat, dels ock samtliga sina skulder. För varje post skall värde därå ut sättas. I ställning må under en och samma post upptagas flera föremål av enahanda eller sins emellan likartad beskaffenhet, men skall, där så sker, vid posten tecknas hänvisning till bilaga, däri de under posten upptagna föremål var för sig skola finnas antecknade. Borgens- och övriga ansvars-

förbindelser för andra, i vilka den bokföringsskyldige må häfta, skola, i den mån de ej upptagas bland skulderna, särskilt antecknas. Även skall redogörelse lämnas för säkerhet, som den bokföringsskyldige erhållit för fordran eller lämnat för gäld. Samtliga i ställningen upptagna tillgångar och skulder skola var för sig summeras och skillnaden emellan slutsummorna utsättas.

Ställning, utvisande samtliga tillgångar och skulder vid slutet av sist-förflutna räkenskapsår, skall ock, på sätt nu är sagt, inom tre och en halv månader efter utgången av räkenskapsåret upprättas och i ställningsboken införas.

#### 10 §.

I fråga om de värden, till vilka i ställning antecknade tillgångar och skulder skola upptagas, skall gälla följande:

1) Den bokföringsskyldiges tillgångar må ej, där ej nedan annorlunda stadgas, upptagas vare sig över sina verkliga värden eller till högre belopp än som motsvara kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning.

2) Andra tillgångar än sådana, som äro avsedda för stadigvarande bruk i rörelsen, må upptagas till högre belopp än som motsvara kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning, så framt särskilda omständigheter kunna anses lämna fog härför och dessa i ställningen fullständigt angivas.

3) Osäkra fordringar skola var för sig till sitt värde prövas och må upptagas endast till de belopp, med vilka de beräknas komma att inflyta. Värdelösa fordringar skola avskrivas. Bokföringsskyldig må icke såsom tillgång upptaga fordran hos sig själv. I handelsbolags ställning skall beloppet av bolagsmans fordran hos eller skuld till bolaget tydligt angivas.

4) Tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk i rörelsen, må upptagas till belopp, motsvarande kostnaderna för tillgångarnas anskaffning eller tillverkning, ehuru verkliga värdet är lägre än detta belopp. I ty fall skall dock därå årligen avskrivas det belopp, som motsvarar tillgångarnas av ålder och nyttjande eller annan jämförlig orsak uppkomna värdeminskning.

Aktiebolag, varå lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag äger tillämpning, må i stället för sådan avskrivning, som i nästföregående stycke sägs, göra motsvarande avsättning till ett särskilt förnyelsekonto. Sådant konto må ej minskas annorledes än genom en minskningen motsvarande avskrivning å ifrågavarande tillgångar.

5) Tillgångar, som under 4) avses, må ej i vidare mån än som betingas av å desamma nedlagda förbättringar upptagas till högre värde än det, vartill de varit upptagna i närmast föregående ställning.

#### 11 §.

I ställningsbok skall för varje räkenskapsår intagas förteckning över samtliga under året i rörelsen förda handelsböcker. Böckerna skola i förteckningen upptagas i nummerföljd eller, där jämlikt 13 § särskild numrerings skett av böcker å skilda kontor, i nummerföljd för varje kontor. Tillika skall i ställningsbok för varje år angivas i vad mån bokföring sker med

användande av system av lösa blad eller kort ävensom uppgivas de särskilda handelsböcker, vilka därigenom ersättas.

## 12 §.

Ställning skall, där ej nedan annat sägs, av den bokföringsskyldige själv underskrivas. Är den bokföringsskyldige gift kvinna, som sammanlever med mannen, och är ej nya giftermålsbalken tillämplig i fråga om makarnas förmögenhetsförhållanden, skall jämväl mannen underskriva ställningen. Är den bokföringsskyldige omyndig, skall ställningen underskrivas av förmyndaren. Bolags eller förenings ställning skall underskrivas med dess firma, dock att, där alla eller flera delägare äro i sådan egenskap för bolags förbindelser personligen ansvariga, samtliga dessa därjämte skola under ställningen teckna sina namn.

Förteckning över tillgångar och skulder, som enligt 7 § 1 mom. andra stycket skall av bank, försäkringsbolag, aktiebolag för drivande av pantlånerörelse samt rusdrycksförsäljningsbolag upprättas innan rörelsen börjas, skall underskrivas med bankens eller bolagets firma.

Rederis ställning skall underskrivas av huvudredaren eller, om huvudredare icke är vald, av samtliga redare.

## 13 §.

Handelsbok skall, innan den tages i bruk, inbindas och pagineras i löpande sifferföljd sida för sida eller uppslag för uppslag. Å pärmen eller före texten skall finnas uppgift om den bokföringsskyldiges firma, bokens benämning samt det år, till vilket första anteckningen i boken hänför sig. Samtliga i rörelse förekommande handelsböcker skola numreras i löpande följd, dock att, där rörelsen drives vid flera kontor, särskild numrering må ske av de å varje kontor använda böcker.

Föres handelsbok i flera delar, skall varje del numreras såsom självständig bok.

Införing i handelsbok skall ske med bläck eller på annat varaktigt sätt. Tomma mellanrum mellan införingar må ej lämnas å ställen, där enligt gängse bokföringsregler införingar skola ske i löpande följd. Blad får ej utrivas, ej heller får något av innehållet genom överstrykning, radering eller annorledes göras oläsligt eller utplånas. Göres ändring i eller tillägg till införing, skall vid ändringen eller tillägget anteckning om dagen för dess införande ske och bestyrkas av den, som gjort ändringen eller tillägget.

Vad ovan i denna paragraf stadgas om handelsbok och införing däri skall i tillämpliga delar gälla jämväl beträffande system av lösa blad eller kort, som begagnas till ersättning för handelsbok.

## 14 §.

Period, för vilken bokföringsskyldigs räkenskaper regelmässigt avslutas (räkenskapsår), må icke överstiga tolv månader, dock att, där bokföringsskyldig börjar sin rörelse under någon av kalenderårets sista tre månader,

sådan period må, därest särskilda omständigheter därtill föranleda, första gången utsträckas att omfatta högst femton månader.

#### 15 §.

Brev, räkningar och övriga handlingar, vilka ankomma till bokföringsskyldig och avse förhållande av beskaffenhet att föranleda anteckning i handelsbok, skola, ordnade efter visst system, noggrant förvaras.

Brev, räkning eller annan handling, som i och för rörelsen avsändes av bokföringsskyldig, skall dessförinnan kopieras och skola kopiorna förvaras på sätt i första stycket sägs.

#### 16 §.

Handelsbok, system av lösa blad eller kort, som begagnas till ersättning för sådan bok, ävensom handling och kopia, varom i 15 § sägs, skola förvaras av bokföringsskyldig under tio år, räknade från utgången av det räkenskapsår, varunder sista inskrivningen eller anteckningen skedde eller handlingen eller kopian tillkom.

#### 17 §.

Den, som är skyldig föra handelsböcker men befinnes icke hava efterkommit vad därom i denna lag är stadgat, är, där han kommer i konkurstillstånd, underkastad påföljd enligt 23 kap. strafflagen.

---

Denna lag skall träda i kraft den 1 januari 1928, dock att, där räkenskapsår icke sammanfaller med kalenderår, bestämmelserna i lagen icke skola utgöra hinder för den, som jämlikt äldre lag är skyldig föra handelsböcker, att intill utgången av det vid tiden för denna lags ikraftträdande löpande räkenskapsåret fullgöra nämnda skyldighet i enlighet med bestämmelserna i äldre lagen.

Genom denna lag upphävas 1—11 §§ i förordningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och handelsräkningar.

Där i lag eller författning förekommer hänvisning till nämnda förordning skola, såvitt angår omförmälda 1—11 §§, i stället tillämpas bestämmelserna i denna lag.

---

*Bilaga till statsrådsprotokollet  
den 26 mars 1926.*

## **F ö r s l a g**

till

## **L a g**

**om ändrad lydelse av 19 § i förordningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och handelsräkningar.**

Härigenom förordnas, att 19 § i förordningen den 4 maj 1855 angående handelsböcker och handelsräkningar skall erhålla följande ändrade lydelse

19 §.

Vad i 12—18 §§ här ovan om handelsbok sägs skall äga tillämpning jämväl i avseende å system av lösa blad eller kort, som efter vad i lagen med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker är stadgat begagnas till ersättning för handelsbok.

---

Denna lag skall träda i kraft den 1 januari 1928.

---

Bilaga till statsrådsprotokollet  
den 26 mars 1926.

## Förslag

till

## Lag

om ändrad lydelse av 56 och 98 §§ i lagen den 12 augusti 1910 (nr 88 s. 1) om aktiebolag.

Härigenom förordnas, att 56 och 98 §§ i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, 98 § i nedan angiven del, skola erhålla följande ändrade lydelse  
56 §.

Jämte vad i lagen med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker är stadgat gälla i avseende å aktiebolags ställning:

1) De belopp, vartill aktiekapitalet, reservfonden, andra fonder samt förnyelsekonto uppgå, skola var för sig i ställningen uppföras bland skulderna.

2) Kostnader för bolagets bildande, organisations- och förvaltningskostnader eller förvärvad egen aktie må ej uppföras såsom tillgång.

3) Äger bolaget aktier i annat bolag, skola dessa i ställningen, särskilt för varje sådant bolag, upptagas till antal och värden.

Det åligger styrelsen att inom den i lagen med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker stadgade tid för upprättande av årlig ställning jämväl upprätta en balansräkning, utvisande bolagets samtliga tillgångar och skulder vid utgången av senaste räkenskapsår.

Förutom vad här ovan under 1)–3) angående ställning är stadgat skall i avseende å denna balansräkning gälla,

att i densamma värdet å tillgångarna skola bestämmas enligt samma grunder, som i sådant hänseende gälla för upprättande av ställning;

att, där bolaget äger aktier i annat bolag, till balansräkningen skall, om så ske kan, fogas sistnämnda bolags senaste fastställda balansräkning; samt

att i balansräkningen skola angivas samtliga de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka bolaget häftar, i den mån samma förbindelser ej äro att hänföra till i räkningen upptagen gäld.

98 §.

Visar — — — — bolagsstämma.

Det — — — — ställning.

Vid förlustens beräkning skola tillgångarna upptagas till sina verkliga värden; dock att tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk för bolaget, må, även om verkliga värdet är lägre, upptagas till det belopp, som motsvarar kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning med avdrag av den värdeminskning, för vilken enligt vad därom särskilt är stadgat avskrivning bort äga rum.

Underlåter — — — — skuld.

Denna lag skall träda i kraft den 1 januari 1928.

*Utdrag av protokollet över finansdepartementsärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 26 mars 1926.*

N ä r v a r a n d e:

Statsministern SANDLER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden OLSSON, NOTHIN, SVENSSON, HANSSON, LINDERS, SCHLYTER, LARSSON, WIGFORSS MÖLLER, LEVINSON.

Efter gemensam beredning med chefen för justitiedepartementet anför chefen för finansdepartementet statsrådet Wigforss:

»Såsom protokollet över justitiedepartementets ärenden för denna dag utvisar, har Kungl. Maj:t bestämt, att lagrådets yttrande skall för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål inhämtas över förslag till *lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker*. Av detta lagförslag påkallas vissa ändringar i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse och lagen den 29 juni 1923 om sparbanker. Ändringarna äro likväl allenast av formell natur.

I 43 § i lagen om bankrörelse meddelas stadganden om balansräkning för bankaktiebolag. Däri hänvisas till vad i förordningen angående handelsböcker och handelsräkningar är stadgat om balansräkning. Då förslaget till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker icke innehåller några bestämmelser om balansräkning, har i förevarande paragraf införts stadgande om skyldighet för styrelse i bankaktiebolag att upprätta balansräkning. För fullgörande av denna skyldighet har bestämts samma tid, som enligt den ifrågasatta nya lagstiftningen om handelsböcker skall gälla för upprättande av årlig ställning. Under en ny punkt 7 i paragrafen har vidare införts den bestämmelse angående upptagande i balansräkningen av borgens- och övriga ansvarsförbindelser, vilken för närvarande finnes upptagen i 7 § i förordningen angående handelsböcker och handelsräkningar. Motsvarande ändringar hava vidtagits i 159 §, vilken handlar om balansräkning i solidariska bankbolag.

Beträffande lagen om sparbanker föreslås en jämkning av första stycket i 31 §. Jämkningsen har föranletts därav att enligt förslaget till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker ställningsbok skall föras i stället för inventariebok. I 33 § första stycket torde böra vidtagas ändringar av enahanda innebörd som nyss angivits i fråga om lagen om bankrörelse. Någon tid inom vilken balansräkning skall vara upprättad har dock ej föreskrivits i förevarande lagrum. Av 32 § framgår emellertid, att balansräkningen måste vara upprättad inom tre månader efter kalenderårets utgång. Den skall nämligen upptagas i förvaltningsberättelsen, vilken skall föreligga underskriven

inom nämnda tid. I 33 § andra stycket har hänvisningen till förordningen om handelsböcker och handelsräkningar borttagits.»

Föredraganden uppläser här efter i enlighet med vad sålunda anförts upprättade förslag till *lag om ändrad lydelse av 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 (nr 74 s. 1) om bankrörelse* samt *lag om ändrad lydelse av 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 (nr 286) om sparbanker* av den lydelse, bilagor till detta protokoll utvisa, samt hemställer, att lagrådets utlåtande över förslagen måtte, för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål, inhämtas genom utdrag av protokollet.

Denna av statsrådets övriga medlemmar biträdda hemställan bifaller Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten.

Ur protokollet:

*E. Regnér.*



*Bilaga till statsrådsprotokollet  
den 26 mars 1926.*

## F ö r s l a g

till

## L a g

om ändrad lydelse av 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 (nr 74 s. 1) om bankrörelse.

Härigenom förordnas, att 43 och 159 §§ i lagen<sup>1</sup> den 22 juni 1911 om bankrörelse skola i nedan angivna delar erhålla följande ändrade lydelse:

### 43 §.

Det åligger styrelsen att inom den i lagen med vissa bestämmelser angående handelsböcker stadgade tid för upprättande av årlig ställning upprätta en balansräkning, utvisande bankaktiebolagets samtliga tillgångar och skulder vid utgången av senaste räkenskapsår, och gälla i avseende å denna balansräkning:

6) Kostnader — — — tillgång.

7) I balansräkningen skola angivas samtliga de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka bolaget häftar, i den mån samma förbindelser ej äro att hänföra till i räkningen upptagen gäld.

### 159 §.

Det åligger styrelsen att inom den i lagen med vissa bestämmelser angående handelsböcker stadgade tid för upprättande av årlig ställning upprätta en balansräkning, utvisande det solidariska bankbolagets samtliga tillgångar och skulder vid utgången av senaste räkenskapsår, och gälla i avseende å denna balansräkning:

6) Kostnader — — — tillgång.

7) I balansräkningen skola angivas samtliga de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka bolaget häftar, i den mån samma förbindelser ej äro att hänföra till i räkningen upptagen gäld.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1928.

*Bilaga till statsrådsprotok  
den 26 mars 1926.*

## Förslag

till

## Lag

om ändrad lydelse av 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 (nr 286)  
om sparbanker.

Härigenom förordnas, att 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 om sparbanker skola i nedan angivna delar erhålla följande ändrade lydelse:

### 31 §.

I stället för de i lagen med vissa bestämmelser angående handelsböcker föreskrivna dag- och ställningsböcker skall sparbank föra följande böcker:

*kassabok* — — — låneräkningarna.

Därjämte — — — slut.

Styrelsen — — — böcker.

### 33 §.

Det åligger styrelsen att årligen upprätta en balansräkning, utvisande sparbankens samtliga tillgångar och skulder vid utgången av senaste kalenderår, och gälla i avseende å denna balansräkning:

— — — — —

7) Organisations- eller förvaltningskostnader — — — tillgång.

8) I balansräkningen skola angivas samtliga de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka sparbanken häftar, i den mån samma förbindelser ej äro att hänföra till i räkningen upptagen gäld.

Balansräkningen skall införas i den i 31 § omnämnda huvudboken.

Beträffande — — — avskrivningar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1928.

*Utdrag av protokollet över handelsdepartementsärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 26 mars 1926.*

N ä r v a r a n d e:

Statsministern SANDLER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden OLSSON, NOTHIN, SVENSSON, HANSSON, LINDERS, SCHLYTER, LARSSON, WIGFORSS, MÖLLER, LEVINSON.

Chefen för handelsdepartementet, statsrådet Svensson, anför efter gemensam beredning med chefen för justitiedepartementet:

»På föredragning av chefen för justitiedepartementet har Kungl. Maj:t förut denna dag beslutit inhämta lagrådets utlåtande över förslag till *lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker*. Vid behandlingen av detta ärende anförde chefen för justitiedepartementet, att berörda förslag syntes böra medföra vissa ändringar i lagen om försäkringsrörelse. Jag anhåller nu att få anmäla sist avsedda fråga.

Ändringarna i lagen om försäkringsrörelse avse 48 och 149 §§. I dessa paragrafer torde böra vidtagas den jämkning, som betingas därav att föreskrift om upprättande av balansräkning icke upptagits i förslaget till lagstiftning rörande bokföringsskyldighet i allmänhet. Någon viss tidsfrist för balansräkningens upprättande har såvitt angår försäkringsbolag ansetts icke böra fastställas. Enligt vad försäkringsinspektionen uti avgivet utlåtande anført, har den nu gällande fristen — fem månader — ofta nog visat sig vara för knappt tilltagen, i det att försäkringsbolag ej sällan måst uppgöra sin balansräkning, innan bolaget erhållit slutavräkningar från sina återförsäkrare eller så fullständiga uppgifter om inträffade försäkringsfall, att försäkringsfonden kunnat med noggrannhet beräknas.

Med hänsyn härtill synes det icke böra komma i fråga att för försäkringsbolag föreskriva upprättande av balansräkning inom den i den allmänna bokföringslagstiftningen för upprättande av årlig ställning stadgade tid eller inom tre och en halv månader efter utgången av varje räkenskapsår. Uti 73 § i lagen om försäkringsrörelse föreskrives beträffande försäkringsaktiebolag att ordinarie bolagsstämma skall hållas inom sex månader efter utgången av varje räkenskapsår samt att därvid skall av styrelsen framläggas bland annat balansräkning för det förflutna året, vilken balansräkning emellertid jämlikt 61 § minst en månad före sagda bolagsstämma skall hava avlämnats till revisorerna. Vad angår ömsesidiga försäkringsbolag hava motsvarande stadganden upptagits i lagens 172 och 162 §§. Vid sådant förhållande lär något särskilt stadgande om tiden för balansräkningens upprättande icke erfordras i lagens 48 och 149 §§. Då, såsom nyss erinrats, förslaget till den allmänna bokförings-

lagstiftningen icke innehåller föreskrift om balansräkning, torde i nu förevarande paragrafer böra införas föreskrift, som ersätter det genom lag den 14 maj 1909 i 7 § andra stycket av 1855 års förordning angående handelsböcker och handelsräkningar upptagna stadgandet om angivande i balansräkning av borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka köpman häftar. Sådant stadgande har därför upptagits såsom 9 resp. 8 mom. av ifrågavarande 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 om försäkringsrörelse, och hava dessa moment därvid erhållit den lydelse, som av försäkringsinspektionen i dess förut omförmälda utlåtande förordats.

I enlighet med nu angivna grunder har upprättats förslag till *lag om ändrad lydelse av 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 (nr 257) om försäkringsrörelse.*»

Föredraganden uppläser sistberörda förslag, av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar, samt hemställer, att lagrådets utlåtande över förslaget måtte för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål inhämtas genom utdrag av protokollet.

Denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställen bifaller Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten.

Ur protokollet:

*J. H. Göransson.*

*Bilaga till statsrådsprotokollet  
den 26 mars 1926.*

## Förslag

till

## Lag

om ändrad lydelse av 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 (nr 257)  
om försäkringsrörelse.

Härigenom förordnas, att 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 om försäkringsrörelse skola i nedan angivna delar erhålla följande ändrade lydelse:

### 48 §.

Det åligger styrelsen att årligen upprätta en balansräkning, utvisande försäkringsaktiebolagets samtliga tillgångar och skulder vid utgången av senaste räkenskapsår, och gälle i avseende å denna balansräkning:

8) De — — — — — år.

Där — — — — — linjen.

9) I balansräkningen skola angivas samtliga de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka bolaget häftar, i den mån samma förbindelser ej äro att hänföra till i räkningen upptagen gäld eller ingåtts genom av bolaget meddelad försäkring.

### 149 §.

Det åligger styrelsen att årligen upprätta en balansräkning, utvisande försäkringsbolagets samtliga tillgångar och skulder vid utgången av senaste räkenskapsår, och gälle i avseende å denna balansräkning:

7) De — — — — — år.

Där — — — — — linjen.

8) I balansräkningen skola angivas samtliga de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka bolaget häftar, i den mån samma förbindelser ej äro att hänföra till i räkningen upptagen gäld eller ingåtts genom av bolaget meddelad försäkring.

Denna lag skall träda i kraft den 1 januari 1928.

*Utdrag av protokollet, hållet i Kungl. Maj:ts lagråd den 13 december 1926.*

N ä r v a r a n d e :

justitierådet VON SETH,  
justitierådet WEDBERG,  
regeringsrådet PLANTING-GYLLENBÅGA,  
justitierådet ALEXANDERSON.

Enligt lagrådet tillhandakommet utdrag av protokollet över justitiedepartementsärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet den 26 mars 1926, hade Kungl. Maj:t förordnat, att lagrådets yttrande skulle för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål inhämtas över upprättade förslag till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker, lag om ändrad lydelse av 19 § i förordningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och handelsräkningar samt lag om ändrad lydelse av 56 och 98 §§ i lagen den 12 augusti 1910 (nr 88 s. 1) om aktiebolag.

Förslagen, som finnas bilagda detta protokoll, hade inför lagrådet föredragits av ledamoten å justitiedepartementets lagavdelning, hovrättsrådet E. Bergendal.

Förslagen föranledde följande yttranden av lagrådet och dess särskilda ledamöter.

**Förslaget till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker.**

1—2 §§.

*Justitierådet Wedberg, regeringsrådet Planting-Gyllenbåga och justitierådet Alexanderson:*

I motiven till 1890 års förslag till bolagslagar framhölls angelägenheten därav att begreppen köpman och handelsrörelse gäves en och samma innebörd inom den svenska allmänna rätten i dess helhet. På samma uppfattning byggde förslaget till lag om köp och byte av lös egendom 1903. Bolagskommittén fann sig av nämnda hänsyn bunden att beträffande arten av den rörelse, som giver ett bolag egenskap av handelsbolag, hänvisa till bestämmelserna om bokföringsskyldighet i 1855 års förordning såsom varande den grundläggande författningen i ämnet. Kommittén erinrade om att samma förfaringssätt iakttagits såväl i konkurslagen som i lagen om handelsregister, firma och prokura. Denna förslagets ståndpunkt godkändes genom lagen om handelsbolag och

enkla bolag. Sedermera har i lagarna om köp och byte samt om kommission m. m. begreppet köpman — som i sin ordning ligger till grund för begreppen handelsköp och handelskommission — bestämts till att vara identiskt med bokföringsskyldig. Och detsamma gäller om nya konkurslagen och lagen om ackordsförhandling utan konkurs, ehuru med den redan av äldre konkurslagen tillämpade modifikation, att egenskapen av köpman här räknas fortvara viss tid efter det bokföringsskyldigheten upphört. Den sålunda vunna enhetligheten är utan tvivel ett värde, som icke utan tungt vägande skäl bör givas till spillo. Att just författningen om bokföringsskyldighet blivit den på området normerande, torde visserligen mera få tillskrivas den yttre tillfällighet att det ämne den avhandlar råkat att först av alla hithörande bliva föremål för legislativ behandling i nyare tid; och i olika sammanhang ha ock framhävts eller antytts olägenheter, som med denna tekniska anordning äro förbundna. Någon rubbning härutinnan lärer dock icke numera böra ifrågasättas; men så mycket angelägnare är att vid bestämmandet av kretsen av dem som skola vara bokföringsskyldiga taga behörig hänsyn till de återverkningar i olika riktningar, som ett sådant bestämmande för med sig till följd av lagstiftningens nyss angivna ståndpunkt.

Enligt ursprungliga lydelsen av 1855 års förordning var den drivna verksamhetens art och beskaffenhet alltid avgörande för frågan om bokföringsskyldighet föreläge. På förslag av bolagskommittén blev denna grundsats i samband med 1895 års bolags- och föreningslagstiftning föremål för en viss modifikation, i det att det föreskrevs att registrerade enkla bolag samt aktiebolag skulle oberoende av verksamhetens art städse vara bokföringsskyldiga. Såsom skäl härför hänvisades i fråga om enkla bolag till den antagna principen, att dessa i och med registreringen äro i allo att anse såsom handelsbolag, samt beträffande aktiebolag därtill att åtskilliga stadganden i aktiebolagslagen vila på förutsättningen att handelsböcker skola av dylika bolag föras. I detta sammanhang har naturligen kommit under övertvägande, huruvida enahanda skyldighet borde åläggas de ekonomiska föreningarna såsom sådana. Likaså har denna fråga måst framställa sig, då vid utarbetandet av 1911 års föreningslag skillnad i visst hänseende uppdrogs mellan bokföringsskyldiga och icke bokföringsskyldiga föreningar. Tydligen hava emellertid vid intetdera tillfället så avsevärda skäl ansetts tala för en dylik ovillkorlig skyldighet, att frågan ens behövde dryftas i de tryckta förarbetena. Då förslaget nu vill införa denna ovillkorliga bokföringsplikt för de ekonomiska föreningarna, har härför icke åberopats något skäl utöver vad de sakkunniga i 1916 års motiv anført eller att böcker ändock måste föras redan för fullgörande av styrelsens redovisningskyldighet inför föreningen, varjämte de sakkunniga hänvisat till parallellen med registrerade enkla bolag. Att sistnämnda argument icke har någon bärkraft ligger emellertid i öppen dag. Och att ordnade räkenskaper måste föras för vederbörlig redovisning är ett förhållande som gäller sammanslutningar i allmänhet liksom stiftelser och överhuvud handhavande av anförtrödda medel, men kan icke i och för sig åberopas som stöd för ekonomisk förenings bokföringsskyldighet efter de för köpmän gällande normerna och under det ansvar som

för dem är stadgat. Ett stort antal föreningar kommer uppenbarligen sådan skyldighet att åvila på grund av verksamhetens beskaffenhet. Men det synes föga lämpligt att varje bostadsförening, avelsförening o. s. v. skall vara underkastad densamma, med verkan tillika att å föreningen skulle tillämpas de strängare regler i fråga om köp, konkursgrunder m. m., som följa av att den betraktas såsom köpman.

Det hemställas därför att gällande lags ståndpunkt i förevarande hänseende måtte bibehållas.

I detta sammanhang må erinras att bestämmelsen i 10 § under 3) rörande handelsbolag uppenbarligen bör gälla även registrerat enkelt bolag, men att med den beteckning sådant bolag erhållit i 1 § 2 mom. detta icke tillräckligt klart framgår.

I fråga om bokföringsskyldighet, som beror på den bedrivna verksamhetens art, synes det vara det riktiga att, på sätt i förslaget skett, fixera kretsen av bokföringsskyldiga genom en uttömmande uppräknning av yrkesgrenar samt jämväl i fråga om de undantag, som inom vissa av dessa yrkesgrenar böra medgivas för en rörelse i enkla former och av ringa betydenhet, bestämma deras räckvidd sålunda att minsta möjliga utrymme lämnas för ovisshet var gränsen går. Visserligen kan med en sådan metod icke undvikas, att denna gräns kommer att lida av en viss stelhet och i många enskilda fall te sig såsom ganska irrationell. Men även om denna olägenhet uppskattas till sin fulla vikt, synes den dock avgjort böra stå tillbaka i betydelse för angelägenheten att den, som idkar en viss verksamhet, sättes i tillfälle att klart bedöma huruvida han är vid äventyr av frihetsstraff enligt 23 kap. strafflagen bokföringsskyldig, samt, om han driver verksamheten i bolag med annan, huruvida han solidariskt ansvarar för de av hans bolagsman för rörelsen ingångna förbindelserna.

Bland de verksamhetsgrenar, som skola medföra bokföringsskyldighet, upptog de sakkunnigas förslag 1916 jämväl advokatyret. I anledning av vissa erinringar, som framstälts av styrelsen för Sveriges Advokatsamfund, har de sakkunnigas mening i denna punkt icke följts i det remitterade förslaget. Advokatsamfundets styrelses anmärkning riktade sig emellertid icke emot att yret skulle vara underkastat bokföringsskyldighet; det framhölls tvärtom att samfundet av sina egna medlemmar redan för närvarande krävde ordnad bokföring, om än icke i de i 1855 års förordning stadgade former. Erinringarna gällde däremot olämpligheten av att advokatverksamhet skulle hänföras under det av de sakkunniga uppställda och i det remitterade förslaget bibehållna begreppet handelsnäring. Vidare framhölls en del, av advokatyrets verksamhetsformer beroende, svårigheter att bokföra affärshändelser i den ordning, som enligt styrelsens tolkning av de sakkunnigas förslag krävdes för att bokföringsskyldigheten skulle anses behörigen fullgjord. Slutligen gjordes gällande att den återverkan på vederbörandes rättsställning, som enligt annan lagstiftning följde av bokföringsskyldigheten, icke vore rätt väl på sin plats vare sig i fråga om advokater eller vissa andra, som dylik skyldighet skulle åligga enligt förslaget. Styrelsen hänvisade därför till möjligheten att upplösa det intima sambandet mellan bokföringsskyldighet och begreppen handelsköp, han-



delsbolag o. s. v. Att denna väg icke lämpligen torde kunna beträdas, har i det föregående framhållits. Men därav synes icke böra följa, att advokatyrket utmönstras från de bokföringsskyldiga yrkesgrenarna. Med den yrkesmässigt bedrivna advokatverksamheten torde i de allra flesta fall följa uppdrag och transaktioner av en art och en omfattning, som låta borgenärens intresse av en ordnad och översiktlig bokföring framstå såsom synnerligen väl befogat. I många fall är med verksamheten såsom advokat förknippad en yrkesmässig inkasseringsverksamhet, vilken ju enligt förslaget medför skyldighet att föra böcker. Och även där detta ej kan sägas otvivelaktigt vara förhållandet, är gränsen till den yrkesmässiga inkasseringen i allt fall flytande. Hinder mot att följa sakkunnigförslaget synes, närmare besett, ej heller möta ur de av Advokatsamfundets styrelse framförda synpunkterna. Såsom i departementschefens yttrande vid 8 § antydes, läser förslaget icke avse att fordra »affärshändelser» förtecknande i annan form och på tidigare stadium än som även för närvarande plägar anses med god ordning förenligt; ett förtydligande av lagtextens innebörd härutinnan torde för övrigt kunna företagas. Driva två eller flera advokater sin verksamhet för gemensam räkning, torde inga giltiga skäl tala emot att sådan gemensamhet behandlas såsom handelsbolag och intressenternas förbindelser bedömas i enlighet därmed. Om sådan intressegemenskap däremot icke föreligger, kan uppenbarligen den omständigheten att de gemensamt förhyra kontor och helt eller delvis begagna samma personals arbetskrafter lika litet som det förhållande att de å sina brevpapper eller vid adresshänvisningar ställa sina namn sida vid sida skapa ett bolagsförhållande dem emellan och följaktligen ej heller, vid bokföringsskyldighet för varderas verksamhet särskilt, grunda något handelsbolag. Vad slutligen angår den mycket förklarliga motviljan mot att inordna advokatverksamhet under beteckningen handelsnärings, torde det redan ur andra synpunkter vara lämpligt att låta nämnda beteckning helt och hållet bortfalla. Någon lämplig gemensam benämning för alla de yrkesgrenar, med vilka bokföringsskyldighet är förenad, utgör den icke; någon sådan torde f. ö. svårigen kunna angivas. Ingenstädes i förslaget göres bruk av densamma, tydligen av det enkla skäl, att vad förslaget i det följande stadgar om bokföringsskyldighetens fullgörande icke innehåller några särskilda regler om dem, som äro bokföringsskyldiga endast på grund av verksamhetens art, till skillnad från de rättssubjekt, som äro det redan på grund av sin rättsliga organisation, t. ex. aktiebolag. Beteckningen tjänar med andra ord i förslaget intet lagtekniskt behov. Den förekommer såvitt veterligt ej heller annorstädes i vår lagstiftning. Och vad den avser att omfatta motsvarar ej omfånget av begreppet köpman, sådant detta bestämts i köplagen m. fl. lagar.

Avstår man från den gemensamma beteckningen såsom överflödig, vinnes jämväl fördelen av en förenklad uppställning av de båda första paragraferna. Med sammanarbetning av 1 § 1 mom. och 2 § kunde nämligen stadgas att skyldighet att föra handelsböcker åligger den som idkar handel eller yrkesmässigt driver verksamhet inom någon av de därefter uppräknade yrkesgrenarna. Önskar man, i motsats till vad nu hemställts, bibehålla en uppräknings av olika föremål för handel, läser i allt fall av en jämförelse med 4 § kommissionslagen,

som talar om köp och försäljning av varor, värdepapper eller annan lös egendom, framgå att förslaget lydelse måste undergå jämkning.

Till förteckningen å verksamhetsgrenar med bokföringsplikt må anmärkas följande: I 2. torde orden »i och för arbetsproduktens avyttring eller i anledning av beställning för annans räkning» lämpligen böra utbytas mot »till avsalu eller på beställning». 6. borde börja med gruvdrift och avslutas med tillgodogörande av skogsprodukter. I 7. kunde det utan fara för missförstånd heta »tryckeri- eller förlagsrörelse». Sista ledet i 9. borde utbrytas till särskilt nummer och beteckningen bliva »kafé- eller värdshusrörelse». Måhända är avsett att här skola inbegripas jämväl konditorirörelse och bespisning vid slutet bord. Men i den mån konditorirörelse ej är att hänföra till kaférörelse, lär den vara att räkna såsom handel eller falla under 2. Bespisning vid slutet bord åter synes ej behöva medföra bokföringsskyldighet. I 11. torde rederirörelse böra ställas främst. De under 13. upptagna verksamhetsgrenarna kunde kortare betecknas »fartygskommission, spedition, bärgning, magasinering». Att ålägga andra agenter än handels- och befraktningsagenter legal bokföringsplikt torde icke vara lämpligt; iakttages detta kunde det under 14. heta »mäklerrörelse, handels- eller befraktningsagentur». Även på andra punkter kunde förteckningen undergå överarbetning i förenklande syfte. — Under 1.—4. äro de olika verksamhetsgrenarna ställda vid sidan av varandra genom ett »eller»; i det följande nyttjas däremot mindre tjänligt »och».

Om annan plats för bestämmelserna i 2 och 3 mom. i 1 § skall talas under 3—5 §§.

#### *Justitierådet von Seth:*

Förslaget innebär en väsentlig utvidgning av bokföringsskyldigheten till nya grupper av företag och, såsom särskilt framhållits av Sveriges Advokatsamfund, medför detta konsekvenser vida utöver det område förslaget i första hand avser att reglera, i det att till följd av stadganden i andra författningar de nya bokföringsskyldiga i åtskilliga hänseenden bliva att behandla som köpmän. Sålunda bliva t. ex. bostadsföreningar på grund av stadgandet i 193 § konkurslagen underkastade bestämmelserna i 3 § samma lag om skyldighet att träda i konkurs vid fall av betalningsinställelse över en vecka, ehuru man väl i regel ej ställer större fordringar på att en sådan förening skall hålla tillgångar likvida — det kan ju t. ex. gälla en växel, som föreningen beräknat få omsätta —; en del lantmannaföreningar, avelsföreningar, tröskverksföreningar o. dyl., bliva underkastade samma bestämmelser, ehuru dessa naturligtvis passa lika litet för dem som för bostadsföreningar. Beträffande föreningar av nyssnämnda slag lär det också vara allt annat än lämpligt att i fråga om köp, som de ingå för sin rörelse, underkasta dem bestämmelserna i köplagen om handelsköp eller vissa av bestämmelserna i lagen om kommission, handelsagentur och handelsresande. Deras ledare besitta nog i regel icke den affärsvana och den förmåga av snabbt handlande, som förutsattes i åtminstone flertalet av dessa bestämmelser. Detsamma torde gälla även om en del aktiebolag, t. ex. vissa familjebolag, och likaså om några av de

rörelsegrenar, som uppräknas i 2 § av förslaget. Advokatsamfundet har berört ett par dylika, som enligt dess förmenande ej lämpligen kunna behandlas som köpmannayrken; och det kan ifrågasättas, om det verkligen vore överensstämmande med livets förhållanden att i ovannämnda hänseenden behandla t. ex. en militärperson, som driver ridhusrörelse, vilken icke på grund av stadgandet i 3 § är undantagen, såsom köpman. Enahanda betänklighet möter i fråga om de i 2 § under 10) upptagna rörelsegrenarna och måhända även några andra, och den skärpes, såvitt enskilda företagare angår, därav att ett flertal sådana i och med det att rörelsegrenen inrangeras bland dem, som medföra bokföringsplikt, skulle bliva förhindrade driva sådan rörelse tillsammans under den mera riskfria formen av enkelt bolag. Å andra sidan läser i och för sig intet vara att erinra mot att dylika föreningar och näringsidkare åläggas att föra affärsböcker. Så enkelt som bokföringen för sådana företag, enligt vad under förarbetena till förslaget framhållits, kan ordnas, torde det ej möta större svårigheter för deras ledning att fullgöra ett dylikt åliggande, särskilt som vissa lättnader i fråga om förändret av den i förslaget s. k. ställningsboken borde kunna beredas sådana bokföringsskyldiga, som ej vore köpmän. Kredit måste ju ofta anlitas för rörelsen. Den ovillkorliga sammankopplingen av köpmannaegenskapen med bokföringsskyldigheten, som är utmärkande för gällande svensk rätt och däri förslaget ej gör ändring, medför även en annan olägenhet, i det att yrkesidkare, som eljest, enligt vad allmänt erkännes vara riktigt, borde vara bokföringspliktiga, icke ansetts böra åläggas bokföringsskyldighet, därför att man måst säga sig, att det ej vore lämpligt att i övriga hänseenden likställa dem med köpmän. Vad som i förevarande lagstiftningsärendet förekommit i fråga om advokatycket lämnar ett starkt i ögonen fallande exempel härpå, och det är att befara att vid försök att tillgodose det behov att än ytterligare utsträcka bokföringsskyldigheten, som är att förutse, liknande betänkligheter skola yppa sig. Jag tänker härvid särskilt på vissa stiftelser och ideella föreningar med mera omfattande ekonomisk förvaltning. En del av dem anlitar ju även kredit i icke ringa omfattning, t. ex. för byggnadsföretag.

Det synes i betraktande av de olägenheter, som sålunda äro förbundna med den nuvarande anordningen, böra ifrågasättas, om ej det rätta tillfället nu vore inne att företaga en omläggning därhän, att köpmannaegenskapen ej längre blir ett korrelat till skyldigheten att föra affärsböcker. Jag tänker mig saken närmast böra ordnas så, att bokföringsskyldighet i första hand ålägges alla köpmän och att det i samband därmed angives, vilka näringsyrken skola anses som köpmannayrken, därvid naturligtvis, i likhet med vad som iakttagits i förslaget, hänsyn bör tagas även till rörelsens omfattning, samt att det därutöver ålägges även vissa andra näringsidkare att föra affärsböcker, med iakttagande jämväl beträffande åtminstone vissa av dessa av tillbörlig hänsyn till rörelsens storlek.

Den boskillnad, som sålunda borde göras mellan köpmannayrkena och övriga bokföringsskyldiga yrken, kräver emellertid en utredning av ganska ingående beskaffenhet, vartill erforderligt material icke föreligger i ärendets

nuvarande skick, och även ändringar i vissa andra lagar och författningar, som med förslagets ståndpunkt kunnat lämnas å sido. Vid en sådan utredning bör också tagas i övervägande, huruvida åt bestämmelserna i 12—18 §§ av 1855 års förordning bör tillerkännas giltighet även i fråga om andra bokföringsskyldiga än köpmän.

Jag hemställer alltså i första hand, att det nu förevarande förslaget icke måtte göras till föremål för proposition till riksdagen, och i följd härav måste jag avstyrka även övriga i samband med detta till lagrådets granskning hänskjutna förslag.

Oaktat denna min principiella ståndpunkt lär jag emellertid böra i det följande inlåta mig även på förslagets detaljer, därvid jag naturligtvis har att utgå ifrån att i ovanberörda hänseende nuvarande ordning kommer att bibehållas.

Från denna utgångspunkt anser jag mig i första hand böra lika med lagrådets övriga ledamöter hemställa, att i fråga om ekonomiska föreningar gällande lags ståndpunkt måtte bibehållas samt att även de yrkesgrenar, om vilkas uteslutande från förteckningen i 2 § nämnda ledamöter hemställt, måtte befrias från bokföringsskyldighet; och vill jag ifrågasätta, om ej även åtminstone en del av de av mig här ovan särskilt berörda näringsgrenarna borde utgå ur uppräknigen.

I avseende å den formella behandlingen är jag i huvudsak ense med lagrådets övriga ledamöter.

### 3—5 §§.

#### *Lagrådet:*

Att någon yrkesmässigt bedriver »bärgningsrörelse» allenast med eget av honom själv fört fartyg torde, om det förekommer, vara en alltför ensamstående företeelse för att påkalla något lagstadgande.

Förslagets 5 § lär böra redaktionellt överarbetas och förenklas. Stadsgandet kunde lämpligen innehålla att rörelse för tillgodogörande av en jordbruksfastighets alster eller naturtillgångar, som drives i samband med eget jordbruk och med tillhjälp huvudsakligast av den vanligen i jordbruket sysselsatta arbetskraften, icke är underkastad bokföringsskyldighet. Att i förevarande lag uppställa ett särskilt begrepp »binäring till jordbruk» är obehörligt och synes, då det måhända ej kommer att sammanfalla med det i annan lagstiftning använda eller åsyftade, mindre lämpligt.

#### *Justitierådet Alexanderson:*

I 3 § synes det i stället för hemmavarande barn böra heta barn under 16 år.

Jag ifrågasätter, huruvida sådant kringförande av varor, som sker medelst motorfordon, bör undantagas från bokföringsskyldighet. Å andra sidan synes drift av tvättinrättning kunna undantagas, därest ej flera än fyra eller fem biträden där sysselsättas.

*Justitierådet Wedberg*, med vilken *regeringsrådet Planting-Gyllenbåga* instämde:

Jag är ense med justitierådet Alexanderson utom i vad rör hans först framställda anmärkning.

Torghandel, som icke sker från salustånd, och försäljning i kiosker kommer enligt förslagets ordalydelse att medföra bokföringsskyldighet, likaså försäljning från s. k. tillfälliga oinhägnade dagsplatser i saluhall. Enligt förslagets syfte, sådant det angivits av de sakkunniga (s. 17) och departementschefen, skulle bokföringsskyldighet även vara förknippad med annan saluhallshandel. Om detta syfte komme att vinnas med förslagets avfattning förefaller dock i hög grad ovisst, eftersom det allmänna språkbruket under uttrycket stånd inbegriper ej blott försäljningsanordningar i det fria utan även inredningen i saluhallarna. Oavsett huru förslaget i denna del rätteligen bör tolkas, anser jag det önskligt att med försäljning genom kringförande eller från salustånd jämföras försäljning på annat liknande sätt eller också att uttrycket »mångleri eller annan sådan mindre handelsrörelse» bibehållas.

Ehuruval jag finner vissa skäl tala för att åt begreppet »ringa omfattning» gives olika innehåll för handel och för annan rörelse och att det för båda fallen göres något snävare än enligt förslaget — kanske så att kretsen av de biträden, som näringsidkaren äger regelmässigt anlita utan att bokföringsskyldighet inträder, bestämes för handel till make och hemmavarande barn men för annan rörelse till make och hemmavarande barn *eller* högst två andra — tilltror jag mig icke att härutinnan göra någon hemställan. I formellt hänseende synes mig lämpligt att lagtexten ej alls rör sig med begreppet, utan omedelbart uppställer dess innehåll som ett villkor för undantaget från bokföringsskyldighet.

#### *Justitierådet von Seth:*

Det skulle naturligtvis, såsom redan de sakkunniga i motiven till 1916 års förslag framhållit, vara till given fördel, om det kunde i lagen tydligt angivas, under vilka förhållanden en rörelse finge anses såsom driven i ringa omfattning och förty vara undantagen från bestämmelserna om skyldighet att föra handelsböcker. De försök, som i detta hänseende gjorts, visa emellertid, vilka svårigheter det möter att nå fram till en definition, som passar för alla förhållanden. Att vad som utsäges i 4 § icke fyller detta anspråk, synes mig otvivelaktigt. En handel, i vilken finnes användning för det antal biträden, som där sägs, är i de flesta fall en ganska omfattande affär, medan t. ex. en mekanisk verkstad eller en verksamhet av det slag, som omtalas i 2 § under 6), med samma antal medhjälpare kan vara ganska obetydlig. De sakkunniga sökte undgå svårigheterna genom den överskådligheten störande utvägen att särskilt för en var av vissa verksamhetsgrenar angiva maximiantalet biträden, men de sågo sig dock nödsakade att därutöver i ett allmänt stadgande angiva vissa kriterier, som borde tillkomma för att verksamheten skulle få betraktas som ringa. Att de detta oaktat icke lyckades tillfredsställande lösa frågan framgår av den kritik, för vilken deras förslag blev utsatt. Det kan ifrågasättas, om ej förhållandena över huvud taget äro så växlande, att det icke går att på ett enhetligt sätt bestämma, när en rörelse från de synpunkter, varom här är fråga, är så ringa, att bokföringsskyldighet ej bör åligga innehavaren. För min del skulle jag, i likhet med vad majoriteten inom högsta domstolen

ansåg vid granskningen av det förslag, som låg till grund för 1855 års förordning, finna lämpligast att stanna ungefär vid den ståndpunkt denna förordning intager och undantaga endast dem, som utan biträde av andra än hustru och barn under 16 år idka mångleri eller annan sådan mindre handelsrörelse eller som i ringa omfattning driva någon av de i 2 § 2—7 samt 12 och 19 punkterna omförmälda rörelsegrenarna samt den, som endast med eget, av honom själv fört fartyg, idkar rederirörelse.

Visserligen skulle härav föranledas, att vederbörande näringsidkare i en del gränsfall icke på förhand kunde veta, hur hans rörelse en gång skulle bliva bedömd från de synpunkter, varom här är fråga, men olägenheten härav bleve ju ej annan, än att han för säkerhets skull måste förhålla sig så, som om han vore bokföringsskyldig.

#### *Lagrådet:*

Det har redan erinrats, att 1 § 1 mom. och 2 § torde böra hoparbetas till en inledande bestämmelse, men även eljest synes, för vinnande av större reda och överskådlighet, en förändrad uppställning av reglerna i förslagets 1—5 §§ vara önskelig. Tämligen självfallet lärer vara, att såsom 2 § bör komma 2 mom. i förslagets 1 § och att förslagets 3 och 4 §§ böra sammanarbetas, därvid de särskilda rörelsegrenarna förtecknas punktvis. I övrigt erbjuda sig olika utvägar. Måhända skall det sålunda visa sig lämpligt att redan i 1 § såsom 2 och 3 mom. infoga bestämmelserna i förslagets 3—5 §§ och att låta 3 mom. i förslagets 1 § utgöra 3 §; eller kanske än bättre vore att 1 § ej finge innefatta mer än det av förslagets 1 § 1 mom. och 2 § hoparbetade stadgandet jämte en erinran, att om undantag från vad sålunda bestämts vore stadgat i 3 §, som då i sig upptog — klart och översiktligt uppställt — innehållet i såväl förslagets 1 § 3 mom. som dess 3—5 §§.

#### 7 och 8 §§.

#### *Lagrådet:*

Enligt förslaget skall envar bokföringspliktig ovillkorligen föra två böcker, dagbok och ställningsbok, den sistnämnda motsvarande inventarieboken i 1855 års förordning, och rörelsens art och omfång kan göra ytterligare böcker nödiga. Ställningsboken skall vara bunden och paginerad, men övriga böcker — under viss förutsättning även dagboken — må kunna föras å lösa blad eller kort i anslutning till visst gängse system.

Mot dessa bestämmelser torde i sak intet vara att erinra, utom såvitt angår medgivandet, att dagbok må föras å lösa blad eller kort.

Från principen, att alla affärshändelser skola, dag efter dag och post för post i den ordning de inträffat, omedelbart antecknas i bunden paginerad bok, medger 1855 års förordning ej annat undantag, än att de penningebelopp, som för dagen influtit för varuförsäljning i minut, må för en gång vid dagens slut antecknas i dagboken. Det är uppenbart, att denna rigorösa ståndpunkt ej numera kan fasthållas; affärslivets och bokföringsteknikens utveckling har medfört, att i rörelse av större omfattning gällande lag ej längre efterleves

eller kan efterlevas. Någon ytterligare lättnad i tvånget att i boken anteckna varje särskild affärshändelse redan samma dag den inträffat synes oundgänglig.

Den stora utsträckning, vari bokföring å lösa blad eller kort kommit till användning, visar att den s. k. inre kontrollen, affärsledningens kontroll å de underordnade, därmed finner sig väl betjänt. Det lärers ock kunna sägas, att när för en viss tidsperiod hela det samlade materialet systematiskt ordnats, när kedjan slutits, skäligen trygghet vunnits jämväl för den utomstående mot obehöriga manipulationer med bokföringen. Men under den tid av kanske flera veckor eller en hel månad, varunder materialet ännu ligger splittrat, är den utomstående i saknad av sådan trygghet. Förslaget har nu velat vinna en viss garanti mot missbruk genom föreskriften, att dagbok må föras å lösa blad eller kort endast i sådan rörelse, vars räkenskaper äro underkastade kontroll av sakkunnig revisor. Frånsett svårigheten att avgöra, när villkoret må anses uppfyllt, torde det emellertid vara tydligt, att den mer eller mindre sakkunnige och samvetsgranne revisorns uppsikt över bokföringen icke kan bliva av den ständiga och ingående art, att den i någon avsevärd mån kan ersätta det dagliga införandet av de löpande affärerna i en bunden bok.

Enligt lagrådets mening bör lagen alltjämt upprätthålla fordringen på en dagbok av den typ nu gällande rätt kräver, men för de större affärsföretagen måste vissa lättnader medgivas. Det synes sålunda lämpligen kunna givas ett stadgande av innehåll, att, där rörelsens art och omfång gör sådant påkallat, dels med införande av den gemensamma posten för dagens kontanta inbetalningar må kunna anstå en eller högst två dagar och dels varje annat särskilt slag av affärshändelser må kunna bokföras på samma sätt som de kontanta inbetalningarna, det senare dock under villkor, att tillförlitliga anteckningar om varje affärshändelse, som ingår i gemensam post, göras å lösa blad eller kort i anslutning till visst gängse system och att dessa anteckningar skola förvaras såsom bilagor till dagboken. Ett sådant stadgande torde på en gång tillgodose både borgenärernas skäliga anspråk på en tillförlitlig bokföring och affärslivets befogade krav att bokföringsplikten icke göres över hövan betungande.

Såsom framgår av stadgandena i 22 § lagen om sjukkassor och 13 § lagen om understödsföreningar äro sjukkassor och understödsföreningar underkastade bokföringsskyldighet enligt 1855 års förordning och detsamma gäller även återförsäkringskassor på grund av hänvisning i lagen den 18 juni 1926. Av det sätt varpå ovannämnda två lagrum avfattats, får väl anses framgå, att man ansett sådana kassors och föreningars rörelse vara hänförlig till försäkringsrörelse. De skulle således också bliva underkastade den nu ifrågasatta lagstiftningen. Vid sådant förhållande lærer böra tagas i övervägande, huruvida icke samma skäl, som ansetts böra föranleda till att försäkringsbolag befrias från skyldighet att föra ställningsbok, böra leda till en motsvarande befrielse för sjukkassor, understödsföreningar och återförsäkringskassor. De särskilda bestämmelser om bokföringen, vilka kunna erfordras till följd härav, lærer det böra få ankomma på vederbörande tillsynsmyndighet att meddela.

Vidare torde kunna ifrågasättas, om ej befrielsen borde tillgodokomma vissa

andra anstalter, exempelvis godkända jordbrukskassor och centralkassor för jordbrukskredit. Beträffande dylika kassors balansräkningar finnas föreskrifter meddelade i § 20 kungörelsen den 18 juni 1915 angående godkännande från det allmännas sida av vissa jordbrukskassor och § 17 kungörelsen av samma dag angående godkännande från det allmännas sida av vissa centralkassor för jordbrukskredit.

Angående beteckningen ställningsbok kommer lagrådet att yttra sig vid 9 §.

Mot förslagets formella avfattning i övrigt kan anmärkas, att det talas än om lösa blad eller kort i anslutning till visst gängse system (7 § 2 mom.) än om system av lösa blad eller kort (t. ex. 11 §), och att väl på ett ställe (7 § 2 mom.) medgives att, under viss förutsättning, dagbok må föras å lösa blad eller kort, men man dock i allmänhet rör sig med handelsbok och blad- eller kortsystem såsom två skilda begrepp. Det skulle lända till avsevärd lättnad vid redaktionen, om lagtexten erkände, att lösa blad eller kort kunna utgöra handelsbok. En sådan terminologi torde falla sig ganska naturlig. En pärm med lösa blad och läsanordning, enligt nu vid bokföring vanlig typ, skiljer sig till det yttre ej mycket från en bunden paginerad bok.

Godkännes den förordade terminologien, synas följande jämkningar i förslaget böra vidtagas. De båda första styckena i 7 § 1 mom. få bilda en särskild paragraf. Närmast efter denna sättes en paragraf bestående av två moment, av vilka det första upptar de tre första styckena i 13 § och det andra (motsvarande 7 § 2 mom. och 13 § sista stycket) innehåller, att annan handelsbok än dagbok och inventariebok må kunna bestå av lösa blad eller kort i anslutning till visst gängse system och att om sålunda förd handelsbok skall i tillämpliga delar gälla vad i 1 mom. är sagt. Vad nu säges i 7 § 1 mom. tredje stycket och 3 mom. sammanföres i en paragraf närmast efter 16 §. Att dagbok må föras i en eller flera delar blir överflödigt att omtala. 11 § erhåller en betydligt enklare avfattning, och 16 § talar ej vidare om system av lösa blad eller kort. I slutstadgandet bör även 19 § i 1855 års förordning upphävas.

## 9 §.

### *Lagrådet:*

Enligt 1855 års förordning skall inventariebok upprättas vid tidpunkten för rörelsens början och sedermera år för år kompletteras med balansräkning. Likasom den bokföringspliktige skall vid rörelsens början i boken införa en fullständig, specificerad förteckning på alla sina tillgångar och skulder, så lär det få antagas hava varit lagens mening, att även balansräkningen skulle utgöra en dylik detaljerad förteckning eller, såsom lagutskottet yttrade vid riksdagen 1853—54, ett »nytt inventarium för året». Utvecklingen har emellertid gått därhän att balansräkning, åtminstone i regeln, numera består i blott en mera summarisk jämförelse mellan tillgångar och gåld.

Förslaget talar icke om balansräkning, men avser — såsom de samtidigt remitterade mindre lagförslagen utvisa — att med balansräkning skall i framtiden förstås en blott summarisk uppställning av tillgångar och skulder med angivande av saldo. En dylik balansräkning skall icke ingå som ett led i



den för alla påbjudna bokföringen. Denna skall fastmer icke blott vid rörelsens början utan också för varje räkenskapsår lämna en fullständig, detaljerad förteckning över samtliga tillgångar och skulder. En sådan förteckning kallas i förslaget ställning, och den handelsbok, som skall inrymma ställningarna, benämnas ställningsbok.

Att bokföringen bör för varje år omfatta en dylik fullständig förteckning, lär vara välbetänkt. Likaså torde förslaget hava rätt däri, att termen balansräkning bör få för framtiden behålla sin betydelse av en blott summarisk uppställning. Men användandet av ordet ställning såsom benämning å den fullständiga förteckningen synes icke vara att tillråda. Såsom de sakkunniga själva framhållit nyttjas ställning allmänneligen för att beteckna icke den sifferkombination, som ger uttryck för ett visst förmögenhetsläge, utan detta läge självt. I denna betydelse tages ordet även i lagstiftningen ej sällan i sådant sammanhang, att genom den nya termens införande i förevarande lag och i aktiebolagslagen missförstånd kunna uppstå, jfr t. ex. 98 § aktiebolagslagen, 97 § konkurslagen och 23 kap. 3 § strafflagen. Med hänsyn till det sagda och då lagrådet icke kan finna de skäl övertygande, som åberopats mot den nuvarande termen inventariebok, anser lagrådet sig böra avstyrka den föreslagna namnförändringen.

I fråga om handelsbolag ej mindre än om registrerade enkla bolag och aktiebolag gäller uppenbarligen, att såväl dagbok som annan »rörelsens gång» avseende bokföring skall omfatta all bolagets rörelse, även den som ej är av beskaffenhet att i och för sig grunda bokföringsskyldighet. Detsamma torde gälla ekonomiska föreningar och andra juridiska personer, så snart inom deras verksamhetsområde faller rörelse, varmed följer bokföringsskyldighet. Vid sådant förhållande kommer tydligen för alla de nu nämnda denna fortlöpande bokföring att äga samma omfattning som den, som skall visa »affärsställningen å vissa bestämda tider».

Annorlunda lär, ehuru detta ej framgår av 6 §, förhållandet vara beträffande den enskilda näringsidkaren. De affärshändelser, som han är pliktig att redovisa i den löpande bokföringen, äro uppenbarligen ej andra än de, som med den bokföringsplikt underkastade verksamheten äga samband. För inkomster och utgifter, som hänföra sig till annan verksamhet eller till egendom, ej insatt i rörelsen, för transaktioner med dylik egendom, för förbindelser, som ej äga sammanhang med rörelsen, för sina privata levnadskostnader o. s. v. är han ej bokföringspliktig i vidare mån än att i rörelsens bokföring skall angivas beloppet av penningmedel eller värdet och beskaffenheten av andra tillgångar, som han insätter i rörelsen eller för densamma ovidkommande ändamål därifrån uttager. Men en motsvarande begränsning i bokföringsplikten gäller icke i fråga om redovisning för affärsställningen vid viss tidpunkt. Likasom enligt gällande förordning inventarieboken, skall enligt förevarande paragraf i förslaget ställningsboken upptaga samtliga näringsidkarens tillgångar och förbindelser, således ej blott dem som hänföra sig till den bokföringsskyldighet medförande verksamheten. Detta är ju ock en nödvändig förutsättning för att ställningsboken skall kunna giva en riktig föreställning om graden av hans

ekonomiska vederhäftighet, eftersom han är samtliga borgenärer, i och utom rörelsen, ansvarig med sina tillgångar av alla slag. Däremot synes det vara att spänna anspråken högre än nödigt är och verkligheten kan förväntas motsvara, då paragrafen kräver specifikation i detalj jämväl å all utom rörelsen stående egendom, antingen i ställningsbok eller i därvid fogade bilagor. I fråga om fastigheter, värdepapper och fordringar torde väl detta krav böra upprätthållas; i fråga om lösören torde det vara tillfyllest att ungefärliga totalvärden angivas. Göres ej denna eftergift i lagtexten, kan det befaras, att i praktiken tillämpas den uppfattning, att det överhuvud ej kan vara så noga ment med anspråket på specifikation av egendom och gäld utom rörelsen.

## 10 §.

*Justitierådet Alexanderson*, med vilken *justitierådet Wedberg* och *regeringsrådet Planting-Gyllenbåga* instämde:

Denna paragraf handlar enligt sin ingress om de värden, till vilka tillgångar och skulder skola i ställningen upptagas. Vad i de två sista punkterna under 3) stadgas därom att den bokföringsskyldige icke må såsom tillgång upptaga fordran hos sig själv samt att i handelsbolags ställning beloppet av bolagsmans fordran hos eller skuld till bolaget skall angivas, torde alltså icke hava sin plats i denna, utan i nästföregående paragraf.

I övrigt innehåller paragrafen — med en saklig avvikelse i en liten detalj — ett nästan ordagrant återgivande av vad för närvarande i 56 § 1)—5) aktiebolagslagen stadgas om aktiebolags balansräkning. Nyssnämnda avvikelse utgöres av ett förbud för annan bokföringsskyldig än aktiebolag att i stället för avskrivning å tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk i rörelsen, begagna formen av en avsättning till förnyelsefond eller, såsom det i förslaget heter, förnyelsekonto. Skälet till detta förbud har i 1916 års sakkunnigbetänkande angivits vara att man i fråga om aktiebolag, men ej beträffande andra bokföringspliktiga, skulle vara i tillfälle att kontrollera efterlevnaden av föreskriften att sådan fond ej må minskas utan motsvarande avskrivning å den tillgångspost den balanserar.

Förslaget innebär alltså att samtliga de stränga bestämmelser, som meddelats till förekommande av övervärdering i aktiebolags balansräkning, hädanefter skola gälla alla bokföringsskyldiga — enskilda rörelseidkare såväl som bolag och föreningar — vid det årliga upprättandet av ställning. Samma ståndpunkt intog redan de sakkunnigas förslag, med viss ytterligare skärpning, som det remitterade förslaget låtit falla. De sakkunniga hade likvisst inledningsvis såsom allmänna riktlinjer för en ny lagstiftnings bokföringsregler med allt skäl betonat, att lagen på den bokföringsskyldige ej borde lägga större tvång eller inskränka hans handlingsfrihet mera än som med hänsyn till bokföringens allmänna ändamål ovillkorligen krävdes; inom ej alltför snävt tillmätta gränser borde det överlämnas åt den enskilde att ordna sin bokföring såsom honom syntes lämpligast. I fråga om värdesättningen å tillgångar hava de sakkunniga vidare erinrat att i utländsk lagstiftning man allmänt begränsat sig till att föreskriva att tillgångarna skola upptagas till det värde de äga eller skäligen

kunna skattas till vid den tid, räkningen avser, stundom med inskräpande av att omsorg skall vid värdesättningen iakttagas. Ett av de sakkunniga såsom uttryck för en tendens till mera detaljerade föreskrifter åberopat norskt lagutkast innehåller härutinnan ej mera än att varor, värdepapper och andra beståndsdelar av förmögenheten ej må upptagas över gällande saluvärde samt att i fråga om fartyg, anläggningar, maskiner och därmed jämförliga »driftsmidler», som stadigvarande brukas i rörelsen, man har att utgå från ursprungliga värdet och därå företaga mot ålder och slitning svarande avdrag. Ett på utkastet grundat lagförslag, som för ett par år sedan förelagts stortinget, har ej skärpt dessa föreskrifter. Och i Schweiz, där för närvarande bokföringsskyldighet är för enskilda näringsidkare begränsad till den löpande bokföringen, men där i ett år 1919 framlagt och 1923 överarbetat lagförslag skyldighet att upprätta jämväl inventarium och balansräkning upptagits, har man i fråga om värderingen blott velat stadga, att de i företaget insatta tillgångarna skola upptagas till det värde de vid den tid, balansräkningen avser, äga för företaget. Av den expertkommission, som fick sig det reviderade förslaget förelagt till granskning, företogs häri ingen ändring, och i den senare offentliga diskussionen synes blott hava ifrågasatts, huruvida ej i stället borde stadgas att inom affärlivet allmänt godkända grundsatser borde tjäna till ledning vid värdesättningen.

Då de sakkunniga i fråga om ställnings upprättande inlagit på en helt annan väg, motiveras detta därmed att bristen på värderingsregler i 1855 års förordning vore ägnad att göra dess stadgande om balansräkning illusoriskt, »såsom av åtskilliga rättsfall framginge», samt att man borde fixera vissa minimikrav, som till domstolarnas ledning skapade fasta hållpunkter för det straffrättsliga begreppet »icke ordentligen fullgjord bokföring». Icke heller i fråga om värdesättningen kunde man således nöja sig med generella lagbud, vars utläggning och komplettering överlätes åt litteratur och praxis; jämväl i detta hänseende borde ansvar för vårdslös bokföring grundas på tydlig lag. Enligt de sakkunnigas syfte skulle alltså deras förslag föra med sig vittgående straffrättsliga konsekvenser. Utan formell ändring i strafflagens 23 kapitel skulle exempelvis den, som i upprättad ställning höjde värdet å tillgångar, som stadigvarande användas i rörelsen, över ursprungliga anskaffningskostnaden eller över ett i tidigare ställning, efter gjorda nedskrivningar, upptaget värde, därmed hänföras till dem som enligt 3 § 3) i nämnda kapitel icke ordentligen fullgjort sin bokföringsskyldighet. Tolkningsen av orden »uppenbar vårdslöshet» i paragrafens ingress kunde svårligen undgå att härav taga intryck. Möjligen har det däremot icke varit avsett att ett medvetet överträdande av värderingsreglerna skulle innebära falsk bokföring enligt kapitlets 1 §.

Jag har mig icke bekant något fall, då frågan om ansvar för konkursförbrytelse genom oriktig värdesättning i handelsbok — i och för sig, utan sammanhang med vilseledande anteckning om tillgångens eller skuldens beskaffenhet — blivit föremål för domstols prövning, och kan alltså icke uttala mig om de av de sakkunniga åsyftade rättsfallen. Något mål, där dylik fråga prövats i högsta instans, torde i varje fall icke vara refererat i rättsfallssamlingarna.

Emellertid kan det icke vara riktigt att gällande förordning skulle, såsom de sakkunniga uttalat, ställa sig likgiltig till frågan om värdesättningen. Då det föreskrives att tillgångarna skola i ingångsinventariet förtecknas med därå påfört värde och ställningen sedermera årligen redovisas i form av balansräkning, måste, såsom i motiven till 1910 års aktiebolagslag med rätta framhållits, förutsättningen vara att den bokföringsskyldige har att angiva verkliga värdet eller åtminstone icke ett för högt sådant. Att även med denna innebörd förordningen i likhet med andra länders lagar i ämnet lämnar rum för en ganska vid latitud för en försvarlig värdesättning är visserligen uppenbart. På sätt i utländsk litteratur och praxis allmänt plägat antagas, läser dock den bokföringsskyldige hava att taga behörig hänsyn bl. a. till vad inom sunt affärliv i allmänhet och inom hans egen bransch i synnerhet gäller såsom riktiga värderingsprinciper och detta desto mera, ju större anspråk man med hänsyn till rörelsens art och omfattning kan ställa på bokföringens kvalitet. Straffrättslig betydelse torde emellertid försyndelser beträffande värdesättningen egentligen äga i andra hänseenden än de sakkunniga haft i sikte. Bortsett från vissa fall, där oriktighet i värderingen sammanflyter med felaktighet i anteckningen av själva tillgången, torde det konkursborgenärernas intresse av klarhet över gången av gäldenärens transaktioner och över befintliga aktiva och passiva vid vissa tidpunkter, som man avsett att skydda genom straffbuden för oordentlig bokföring, i allmänhet icke lida skada genom övervärdering av tillgångarna. Däremot kan, om en näringsidkare förskaffar sig kredit genom företeende av ett i följd av övervärdering missvisande bokslut, bliva fråga om ansvar enligt 22 kap. 1 § strafflagen. Och vidare kan värdesättningens skälighet bliva av betydelse, då det vid fråga om ansvar enligt 23 kap. 2 § 2) eller 3 § 4) gäller att bedöma huruvida gäldenären vid tiden för ett visst hans förfarande ägt, resp. bort äga kännedom om sitt obestånd. Å andra sidan är tydligt, att om en bokföringsskyldig är av lagbestämmelser tvingad att tillämpa vissa värderingsregler oavsett att de föra till undervärdering, hans bokförda ställning ej i och för sig har betydelse för frågan om hans skyldighet att likvidera eller att begära sig i konkurs. Ett uttryck för detta förhållande föreligger i aktiebolagslagens 98 §, något som ock framhölls vid lagens framläggande av dåvarande chefen för justitiedepartementet.

Stadgandena i 56 § aktiebolagslagen om vissa maximivärden vid upprättandet av aktiebolags balansräkning, vilka bestämmelser hava mer eller mindre vittgående motsvarigheter i utländsk bolagslagstiftning, äga ett intimt samband med reglerna i 54 och 55 §§ om bolagsstämmas befogenhet att disponera över den enligt balansräkningen förefintliga årsvinsten. Detta samband betonades med största eftertryck i förarbetena till lagen. Såsom skäl för de stränga värderingsreglerna framhölls såväl av aktiebolagskommittén som av lagrådet uteslutande angelägenheten att i företagets eget intresse förhindra att aktieägarna såsom »vinst» utdelade vad som icke utgjorde redan intjänad inkomst av rörelsen, utan antingen innebure en diskontering av framtida vinst, som det gynnsamma marknadsläget ställde i en mer eller mindre säker utsikt,

eller ock ett utsugande, i anledning av en måhända tillfällig värdestegring, av det kapital, som låge bundet i bolagets till stadigvarande bruk avsedda egen-  
dom. Och till svar på anförda betänkligheter mot reglerna i fråga yttrade  
chefen för justitiedepartementet under riksdagsdebatten i ämnet, att den i 56 §  
avhandlade balansräkningen icke vore avsedd att visa bolagets status, utan  
uteslutande att klargöra vad bolaget kunde och finge utdela såsom vinst; det  
funnes intet hinder för ett bolag att vid sidan av den framlagda balansräknin-  
gen uppgöra en räkning, utvisande dess verkliga ställning.

De synpunkter, som således varit för aktiebolagslagstiftningen bestämman-  
de, äga tydligen alldeles icke direkt tillämplighet å den enskilda näringsidka-  
ren. Honom står det ju fritt att när som helst under löpande räkenskapsår och  
oberoende av årsvinstens storlek uttaga ur rörelsen de belopp han finner för  
gott. En helt annan sak, som icke har samband med bokföringsfrågan, är att  
han i händelse av konkurs står sina borgenärer i straffrättsligt ansvar om han  
gjort sig skyldig till lättsinnig användning av de uttagna medlen. Med det sag-  
da skall icke bestridas att värderingsreglerna i aktiebolagslagen må vara  
ägnade att tjäna även den enskilde näringsidkaren såsom ledande grundsatser  
vid bokslut över hans företag. Men härifrån och till att ålägga honom att un-  
der alla förhållanden ställa sig desamma till noggrann efterrättelse är ett långt  
steg. Härvid får ej heller förbises att paragrafens stadganden gälla även till-  
gångar, som ej äro insatta i den bokföringspliktiga rörelsen. Särskilt förtjä-  
nar uppmärksammas att åtskilliga bland de enligt förslaget bokföringsplik-  
tiga icke tillhöra den egentliga affärsvärlden, och att den rörelse, som medför  
bokföringsplikt, måhända utgör en liten bisak inom vederbörandes ekonomi.  
De fastigheter, värdepapper, lösören m. m., som han långt tidigare och under  
helt andra prisförhållanden ärvt eller förvärvat och hållit utom sin rörelse, få  
enligt förslaget ej upptagas utöver »anskaffningskostnaden», såvida ej skälen  
härför i ställningen fullständigt angivas. Om åter en fabriksfastighet inköpts  
för trettio år tillbaka och numera t. ex. på grund av ändrade tomtvärden i hela  
den stadsdel, där den är belägen, äger ett bestående minimivärde, tioudubbelt  
större än inköpsbeloppet, får den under inga förhållanden upptagas till högre  
än sistnämnda belopp. Då det ej aktats nödigt att i övergångsbestämmelserna  
upptaga ett stadgande, motsvarande det som 141 § 7) aktiebolagslagen inne-  
håller, måste vidare i vissa fall mycket betydande nedskrivningar av nu bok-  
förda värden med ett slag ske.

Det kan med visshet förutses att, om paragrafens bestämmelser upphöjas till  
lag, de enskilda bokföringsskyldiga i stor utsträckning icke skulle komma att  
iakttaga dem. För talrika bland dem bleve det eljest nödvändigt att operera  
med trefaldig bokföring: en till egen information om verkliga ställningen, en  
— som likväl endast i händelse av konkurs behöver företes — till uppfyllande  
av bokföringslagens föreskrift och en för taxeringsändamål. Icke ens om man  
ville göra allvar av hotet att med straffsanktion i 23 kap. strafflagen söka  
upprätthålla föreskrifternas efterlevnad, kan det förväntas att syftet i avse-  
värd mån vunnas, då ju föreställningen om möjlig framtida konkurs och där-  
med följande kalamiteter torde för de flesta vara föga aktuell. Kan man åter

icke besluta sig för ett sådant avsteg från nu hos oss och annorstädes gällande principer på konkursstraffrättens område — vilket ginge i rakt motsatt riktning mot där rådande tendenser — och måste det vidare anses uteslutet att införa en straffbestämmelse, motsvarande den i aktiebolagslagens 132 § för aktiebolags styrelseledamöter gällande, lärer desto säkrare inträffa att den föreslagna paragrafen i fråga om enskild näringsidkare blir en blott pappersföreskrift. Olägenheterna med dylika just på förevarande område äro emellertid uppenbara.

Även å handelsbolag har med vissa modifikationer det sagda tillämpning. Såvitt angår bokslutets betydelse för bolagsmännens inbördes förhållande, blir tydligen bolagsavtalet avgörande, och fixa lagregler om värderingsgrunder vid detta boksluts uppgörande kunna alltså göra en dubbel bokföring nödvändig. Huruvida, i vilka fall och i vilken omfattning aktiebolagslagens balansräkningsregler böra vinna tillämpning å bokföringspliktiga ekonomiska föreningar är åter en särskild fråga, som utomlands blivit mycket olika bedömd och som i detta lagärendes befintliga skick icke kan bliva föremål för närmare prövning.

På grund av det anförda hemställes att paragrafens värderingsregler måtte ersättas med mera allmänt hållna föreskrifter. Huru dessa lämpligast skola avfattas kan, såsom framgår av en i andra länder sedan länge förd livlig diskussion, vara föremål för skiftande meningar. I och för sig vore måhända bäst om man kunde nöja sig med en föreskrift att tillgångarna ej få i ställningen upptagas över sina verkliga värden jämte tillägg att vid bestämmandet av värdena i synnerhet å sådana tillgångar, som äro insatta i den bokföringspliktiges rörelse, han icke utan giltiga skäl bör avvika från de grundsatser, som inom det sunda affärslivet pläga tillämpas. Denna regel bleve emellertid, med den innebörd uttrycket »verkliga värdet» kommit att få i vår bokföringslagstiftning, alltför sträng. Stadgandet i aktiebolagslagen 56 § 4) vilar nämligen på förutsättningen att där tillåtna värderingsnorm för tillgångar anskaffade för stadigvarande bruk — anskaffningsvärdet med årliga avskrivningar — innefattar en klar avvikelse från regeln att tillgångar ej må upptagas över verkliga värdet. Vid sådant förhållande synes det vara nödvändigt att till den angivna regeln fogas ett modifierande tillägg, som uttryckligen medger ett motsvarande bruk av nyssnämnda värderingsnorm vid ställnings upprättande; giltig anledning att därvid knyta något förbud mot avskrivning i form av motbalansering å förnyelsekonto torde ej förefinnas. Måhända bör vidare beträffande osäkra och värdelösa fordringar givas en erinran lika med den, som innehålles i 56 § aktiebolagslagen och i remitterade förslaget.

I allt fall torde någon jämkning av paragrafens ingress erfordras, enär fortsättningen icke innehåller något om värdesättningen av skulder.

#### *Justitierådet von Seth:*

Jag är ense med justitierådet Alexanderson i vad han erinrat beträffande paragrafens ingress samt stadgandena i de två sista punkterna under 3).

Även vad justitierådet Alexanderson i övrigt anfört mot paragrafen synes

mig vara värt det allra största beaktande. Det är emellertid anmärkningsvärt, att icke någon av de korporationer och myndigheter, som yttrat sig i ärendet och som måste antagas äga ingående kännedom om förhållandena på de områden förslaget närmast berör, haft något att erinra mot de grunder, på vilka detsamma i nu ifrågasatt hänseende är byggt. Detta gör, att jag känner mig tveksam, om man bör gå så långt i förenklade riktning, som justitierådet Alexanderson ifrågasatt, eller om man icke skulle kunna genom någon mindre modifikation undanröja de största av de av honom påpekade svårigheterna. Vore detta möjligt, skulle man ju därigenom vinna, att den fördel för de bokföringsskyldiga, som ligger i att hava mera detaljerade värderingsregler att följa, kunde bibehållas.

Granskar man från denna utgångspunkt de olika punkterna i paragrafen, torde det kunna sägas, att de fyra första av dem icke innehålla stort annat än vad en var någotsånär förtänksam affärsman i varje fall bör iakttaga och som han, även om åt paragrafen gäves den av justitierådet Alexanderson ifrågasatta avfattningen, skulle nödgas i huvudsak tillämpa. Att vissa bokföringsskyldiga, som enligt vad jag förut erinrat rätteligen ej borde hänföras till köpmän, kunna känna sig främmande för desamma, får naturligtvis, såsom förslaget är lagt, icke inverka. Det är först när man närmare granskar bestämmelsen i punkten 5), som allvarligare betänkligheter börja yppa sig. Detta stadgande åsyftar ju i första hand att förhindra, att ett aktiebolag begagnar sig av de dolda reserver, som föreligga däri att tillgångar av där avsedd art äro upptagna till lägre värde än det verkliga — vare sig nu detta beror på för starka nedskrivningar eller därpå att en tillgång på stadigvarande sätt ökat i värde efter dess förvärvande — för att få möjlighet till en årsutdelning, som eljest icke kunnat äga rum. Denna synpunkt saknar ju tillämplighet i fråga om enskilda näringsidkare och handelsbolag, men den kan säkerligen ej lämnas å sido beträffande aktiebolag och med dem likställda företagare. Bestämmelsen i fråga har emellertid, såsom departementschefen framhållit, även en annan sida. Det skulle innebära en obillighet mot en företagare, om han på grund av densamma skulle nödgas avsluta sitt årsinventarium med ett underskott, som i verkligheten icke finnes därför att det fullt uppväges av dylika dolda reserver. Det är också att märka, att det, då fråga här är om en detaljerad förteckning av tillgångar och skulder, icke med stadgandets lydelse läser gå för sig att, såsom möjligen kunnat ske i den mera summariska balansräkningen, kompensera en avskrivning, som man funnit sig nödgad vidtaga å en i en gemensam summa ingående tillgångspost, med en uppskrivning av en annan i summan ingående tillgång, som förut varit upptagen till ett värde, understigande det verkliga. Dessa olägenheter skulle, utan att härövan först berörda synpunkt behövde åsidosättas, kunna i det väsentliga undanröjas, om åt punkten 5) gäves en sådan avfattning, att däri och i punkten 1) intagna stadganden förklarades ej utgöra hinder för att tillgång upptoges till sitt verkliga värde, i den mån det erfordrades till täckande av förlust, som uppstått å rörelsen i dess helhet, eller av en motsvarande avskrivning å annan tillgång av samma slag. Ett liknande medgivande finnes beträffande obligationer in-

taget i 33 § första stycket punkten 5) av lagen om sparbanker utan att, såvitt känt, därav vållats någon olägenhet. Emellertid lärer försiktigheten kräva, att sådan uppskrivning ej får göras annat än i fråga om fast egendom och i varje fall ej till högre belopp än som motsvarar taxeringsvärdet. Vidare lärer det böra krävas, att skälen för uppskrivningen och de grunder, efter vilka fastighetens värde beräknats, tydligt angivas, vilket vad värderingen angår bör kunna göras i t. ex. ett bilagt värderingsinstrument. Med iakttagandet av nu angivna begränsningar av uppskrivningsrätten synas de anmärkningar, till vilka det inom departementet utarbetade utkastet i förevarande hänseende gav anledning, hava förlorat det mesta av sin betydelse.

Jag anser mig alltså böra förorda, att, om icke vad justitierådet Alexanderson hemställt finnes böra iakttagas, paragrafen i varje fall måtte ändras på sätt jag härförut angivit.

En utvidgning i fråga om enskilda företagare av räckvidden för straffstadgandet i 23 kap. 3 § strafflagen kommer säkerligen att följa av införandet bland de allmänna bokföringsföreskrifterna av mera preciserade värderingsföreskrifter. Såsom justitierådet Alexanderson anført, kan nämligen innebörden av uttrycket »uppenbar vårdslöshet» icke undgå att påverkas av dessa bestämmelser, och det är att märka att nämnda straffstadgande omfattar även sådant brytande mot meddelade bokföringsföreskrifter, som sker av vållande utan att detta nödvändigt behöver vara av grövsta art. Visserligen får genom införandet av mera detaljerade värderingsföreskrifter den bokföringsskyldige en ledning för bokföringen, som han nu saknar, men å andra sidan går han miste om den rörelsefrihet inom en ganska vid ram, som han med nuvarande bestämmelse i 1855 års förordning otvivelaktigt har. Då emellertid domstolarna hittills ansett sig kunna i stor utsträckning frikänna från ansvar, då felaktigheterna i bokföringen varit av mindre väsentlig betydelse, och det är att antaga, att de, även då fråga blir om brytande mot de nya värderingsföreskrifterna, skola komma att tillämpa samma grundsats, torde någon fara för obilliga ådömanden av straff i förevarande hänseende ej föreligga.

## 12 §.

### *Lagrådet:*

Bestämmelserna i andra och tredje punkterna av denna paragraf innefatta nyheter, som synas icke vara tillräckligt motiverade. De sakkunniga hava som skäl för desamma anført, att »mannen och förmyndaren i dylika fall böra vara för rörelsen ansvariga». Vad härmed avses synes oklart. Det må emellertid här blott erinras, att i detta sammanhang frågan närmast gäller vem ansvaret för bokföringens ordentliga fullgörande åligger. Befinnes den äkta mannen hava varit den verkliga utövaren av rörelse, som drivits i hustruns namn, har väl i rättsskipningen stadigt ansetts hinder ej möta för att i straffrättsligt hänseende behandla honom som gäldenär; men samma uppfattning har tillämpats generellt å den, som under annans namn driver rörelse, och bör alltså desto mindre föranleda uppställandet av en sådan regel som förslaget innehåller. Vad förmyndare angår, är tydligt, att därest rörelsen ej idkas av den omyndige



själv (första stycket av 6 § i 1864 års näringsfrihetsförordning) utan av förmyndaren å den omyndiges vägnar (andra stycket i samma lagrum), det är förmyndaren som bokföringsplikten åligger. Han skall alltså i dylikt fall underskriva ställningen jämlikt stadgandet i första punkten av förevarande paragraf.

Uttrycket »personligen ansvariga» i sista punkten av första stycket torde icke fullt otvetydigt angiva dem, som i gällande förordning betecknas såsom »obegränsat ansvariga». Det hemställs om förtydligande härutinnan.

Andra stycket torde böra väsentligen förkortas.

#### 14 §.

##### *Lagrådet:*

Då »räkenskapsår» är en så välkänd term, att något angivande av dess betydelse icke lärer tarvas — ordet är också i flera föregående paragrafer nyttjat utan förklaring — torde paragrafen böra erhålla en förenklad avfattning.

#### 15 §.

##### *Lagrådet:*

Den förvaringsplikt, som i första stycket ålägges bokföringsskyldig, torde — i överensstämmelse med gällande lag, de sakkunnigas förslag och stadgandet i andra stycket — böra avse brev, räkningar och övriga handlingar som ankomma i och för rörelsen.

I olikhet mot 1855 års förordning inbegriper förslaget icke samlingen av brevkopior bland handelsböckerna. Härav följer visserligen, att bestämmelserna i sagda förordnings 12—18 §§ ej vidare bliva å denna samling tillämpliga. Men då, med den fria bevisprövning som råder vid våra domstolar, dessa paragrafer såsom de sakkunniga framhållit (s. 78) förlorat så gott som all praktisk betydelse, lärer mot förslaget i denna del icke någon erinran vara att göra.

#### *Promulgationsstadgandet.*

##### *Lagrådet:*

Att även 19 § i 1855 års förordning lärer böra upphävas är förut påpekat. Stadgandet om rätt att fullgöra bokföringsskyldighet i överensstämmelse med den äldre lagen synes kunna göras enklare och lättfattligare.

#### **Förslaget till lag om ändrad lydelse av 19 § i förordningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och handelsräkningar.**

##### *Lagrådet:*

Om i enlighet med vad lagrådet tidigare under granskningen förordat, termen handelsbok får omfatta även lösa blad eller kort, kommer nu förevarande lagförslag att förfalla.

## Förslaget till lag om ändrad lydelse av 56 och 98 §§ i lagen den 12 augusti 1910 (nr 88 s. 1) om aktiebolag.

### *Lagrådet:*

Förslaget är föranlett därav att, enligt de tillämnade nya reglerna om bokföringsskyldighet, för framtiden skulle i all bokföring väl upprättas s. k. ställning, men däremot ej balansräkning och att utförliga, allmängiltiga föreskrifter skulle givas om de värden, med vilka tillgångarna borde upptagas i ställning. Om, på sätt lagrådet hemställt, benämningen ställning utbytes mot inventarium och tillika i enlighet med vad lagrådets flesta ledamöter ifrågasatt föreskrifterna om värderingen väsentligt inskränkas, bör föreliggande förslag omredigeras. 56 § läser sålunda, i fråga om vad som skall jämte de allmänna föreskrifterna gälla beträffande aktiebolags inventarium, böra upptaga sådana bestämmelser att de, tillika med nämnda allmänna föreskrifter, motsvara vad paragrafen för närvarande innehåller om balansräkning. Att aktier i annat bolag skola bland tillgångarna upptagas särskilt för varje sådant bolag till antal och värden torde härvid icke behöva utsägas, då detta följer av de allmänna nya bokföringsreglerna. Vidare torde böra stadgas, att styrelsen har att inom samma tid som om det årliga inventariet är föreskrivet upprätta ett sammandrag därav (balansräkning). Rörande balansräkningens innehåll synes böra stadgas, att den skall efter inventariet utvisa beloppen av samtliga tillgångar och skulder, fördelade å lämpliga huvudposter, ävensom saldot jämte de borgens- och övriga ansvarsförbindelser, som i inventariet särskilt antecknats, varförutom torde erfordras sådana föreskrifter att i balansräkningen de »särskilda omständigheter», som nu omtalas i 56 § 2), bliva fullständigt angivna och att i övrigt de krav fyllas, som nu innefattas i 56 § 6) och 8). 47 § bör ändras så, att den kommer att handla om »förnyelsekonto», ej »förnyelsefond». Att efter omredigeringen av 56 § hänvisningen i 141 § 8) torde bli vilseledande, synes ej böra föranleda någon jämkning i sistnämnda lagrum, vilket ju redan upphört att äga praktisk betydelse. Däremot läser böra tillses att hänvisningen i 141 § 7) icke blir oriktig.

Att upprättande av balansräkning skall framdeles åligga endast vissa bokföringspliktiga påkallar ändring även i andra författningar än dem, som avses i de remitterade förslagen. Lagrådet vill sålunda erinra om 55 § konkurslagen, 2 § lagen om ackordsförhandling utan konkurs, 24 § lagen om fondkommissionsrörelse och fondbörsverksamhet samt 6 § förordningen om taxeringsmyndigheter och förfarandet vid taxering.

### *Justitierådet von Seth:*

Till vad lagrådet samfällt anfört beträffande förevarande förslag anser jag mig böra foga en erinran, att, därest omarbetningen av 10 § i förslaget till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker inskränkes till vad jag eventuellt ifrågasatt, omredigeringen av 56 § i förevarande förslag måste jämkas därefter.

Någon bestämmelse om tiden för balansräkningens upprättande torde icke böra meddelas i 56 §, då ju vad som härutinnan erfordras, framgår av 69 och 82 §§.

In fidem  
A. V. Stenkula.

*Utdrag av protokollet, hållet i Kungl. Maj:ts lagråd den 13 december 1926.*

Närvarande:

justitierådet VON SETH,  
 justitierådet WEDBERG,  
 regeringsrådet PLANTING-GYLLENBÅGA,  
 justitierådet ALEXANDERSON.

Enligt lagrådet tillhandakommet utdrag av protokollet över finansdepartementsärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet den 26 mars 1926, hade Kungl. Maj:t förordnat, att lagrådets yttrande skulle för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål inhämtas över upprättade förslag till lag om ändrad lydelse av 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 (nr 74 s. 1) om bankrörelse samt lag om ändrad lydelse av 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 (nr 286) om sparbanker.

Förslagen, som finnas bilagda detta protokoll, hade inför lagrådet föredragits av ledamoten å justitiedepartementets lagavdelning, hovrättsrådet E. Bergendal.

Förslagen föranledde följande uttalanden av lagrådet:

**Förslaget till lag om ändrad lydelse av 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 (nr 74 s. 1) om bankrörelse.**

Med hänsyn till vad som stadgas i 65, 77, 181 och 193 §§ lagen om bankrörelse bör i 43 och 159 §§ ej meddelas någon bestämmelse om tiden för upprättande av balansräkning.

**Förslaget till lag om ändrad lydelse av 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 (nr 286) om sparbanker.**

Om, på sätt lagrådet i annat sammanhang hemställt, den allmänna bokföringskyldigheten fortfarande kommer att omfatta förande av dag- och inventariebok, bör någon ändring ej vidtagas i 31 §.

Att styrelsen för varje år skall upprätta balansräkning framgår redan av 32 § och behöver således ej upprepas i 33 §.

In fidem  
 A. V. Stenkula

*Utdrag av protokollet, hållet i Kungl. Maj:ts lagråd den 13 december 1926.*

N ä r v a r a n d e:

justitierådet VON SETH,  
justitierådet WEDBERG,  
regeringsrådet PLANTING-GYLLENBÅGA,  
justitierådet ALEXANDERSON.

Enligt lagrådet tillhandakommet utdrag av protokollet över handelsdepartementsärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet den 26 mars 1926, hade Kungl. Maj:t förordnat, att lagrådets yttrande skulle för det i § 87 regeringsformen omförmälda ändamål inhämtas över upprättat förslag till *lag om ändrad lydelse av 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 (nr 257) om försäkringsrörelse*.

Förslaget, som finnes bilagt detta protokoll, hade inför lagrådet föredragits av ledamoten å justitiedepartementets lagavdelning, hovrättsrådet E. Bergendal.

*Lagrådet* lämnade förslaget utan annan anmärkning än att det i båda paragraferna tillagda stadgandet om vissa ansvarsförbindelser borde uppflyttas före nuvarande sista stycket.

In fidem  
A. V. Stenkula.

*Utdrag av protokollet övert justitiedepartementsärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet å Stockholms slott den 12 mars 1929.*

N ä r v a r a n d e :

Statsministern LINDMAN, ministern för utrikes ärendena TRYGGER, statsråden LÜBECK, WOHLIN, BESKOW, LUNDAVIK, BORELL, VON STEYERN, MALMBERG, LINDSKOG, BISSMARK, JOHANSSON.

Efter gemensam beredning med cheferna för finans- och handelsdepartementen anmäler chefen för justitiedepartementet, statsrådet Bissmark, lagrådets den 13 december 1926 avgivna utlåtanden över de den 26 mars 1926 till lagrådet remitterade förslagen till *lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker, lag om ändrad lydelse av 19 § i förordningen den 4 maj 1855 angående handelsböcker och handelsräkningar, lag om ändrad lydelse av 56 och 98 §§ i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag, lag om ändrad lydelse av 43 och 159 §§ i lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse, lag om ändrad lydelse av 31 och 33 §§ i lagen den 29 juni 1923 om sparbanker samt lag om ändrad lydelse av 48 och 149 §§ i lagen den 25 maj 1917 om försäkringsrörelse.*

Efter redogörelse för utlåtandena anför föredraganden:

Frågan om revision av förordningen den 4 maj 1855 angående handelsböcker och handelsräkningar har länge stått på dagordningen. Redan i skrivelse den 4 mars 1903 hemställde riksdagen, att Kungl. Maj:t måtte taga under övervägande i vad mån bestämmelserna om bokföringsskyldighet kunde erfordra utvidgning eller förtydligande. Sedan kommerskollegium i utlåtande över denna riksdagens framställning understrukt behovet av en omprövning av förordningens bestämmelser i allmänhet och således även angående bokföringens beskaffenhet, tillkallades den 17 september 1912, jämlikt Kungl. Maj:ts bemyndigande, särskilda sakkunniga att inom departementet biträda med verkställande av utredning i ämnet. De sakkunniga avgåvo den 29 januari 1916 betänkande med därvid fogade lagförslag, varefter yttranden infordrades från åtskilliga myndigheter och organisationer inom näringslivet. Förslagen hava sedermera överarbetats inom justitiedepartementet, varefter yttranden inhämtats från kommerskollegium, handelskamrarna i riket och andra korporationer med flera. Vid anmälan i statsrådet den 26 mars 1926 av förevarande lagstiftningsärende för erforderlig remiss till lagrådet framhöll dåvarande chefen för justitiedepartementet, att 1855 års förordning i mångt och mycket blivit otjänlig för sitt ändamål och att dess brister kommit att än mer framträda på grund av den vidgade betydelse förordningen erhållit genom senare lagstift-

ning, samt att han i anledning härav funnit det vara en angelägen uppgift att arbetet på en revision av förordningen måtte kunna fullföljas och avslutas.

Lagrådets majoritet har icke haft något att erinra mot de huvudgrunder, varå 1926 års förslag vila. En ledamot har emellertid — i betraktande av de olägenheter, som bibehållandet av köpmannaegenskapens sammankoppling med bokföringsskyldigheten enligt hans mening medförde — ifrågasatt, om ej det rätta tillfället vore inne att företaga en omläggning därhän, att köpmannaegenskapen ej längre bleve ett korrelerat till skyldigheten att föra affärsböcker, samt, då härför krävdes ytterligare utredning, avstyrkt lagförslagen.

Efter det lagrådet avgivit sitt utlåtande, har kommerskollegium i ett den 24 oktober 1928 avgivet utlåtande med riktlinjer för en ny näringsfrihetslagstiftning framhållit såsom önskvärt, att arbetet på näringsfrihetsförordningens revision finge äga rum under nära kontakt med den fortsatta omarbetningen av 1855 års förordning, och såsom skäl härför åberopat, att bestämmelserna om bokföringsskyldighet, enligt kollegiets förmenande, ägde ett synnerligen nära samband med de grundläggande stadgandena om rätten att idka näring och om registrering av näringsverksamhet, samt att det därför låge nära till hands, att överensstämmelse åvägabragtes mellan de nya bokförings- och näringslagarnas tillämplighetsområden.

För egen del ansluter jag mig till den av lagrådets majoritet intagna ståndpunkten till förevarande lagstiftningsfråga. De på olika grunder anförda skälen för uppskov synas mig icke bärande. Väl är det möjligt, att utvecklingen kan gå därhän, att vid åläggandet av bokföringsskyldighet skillnad måste göras mellan köpmannayrken och övriga bokföringspliktiga näringar. För närvarande läser dock icke föreliggande anledning att låta den på detta område vunna enhetligheten givas till spillo. Hänsyn till köpmannabegreppet torde möjligen kunna föranleda, att en eller annan näringsgren, för vilken bokföringsplikt kan ifrågasättas, icke anses böra inrangeras bland de bokföringspliktiga, men en närmare granskning av de speciella fallen torde dock visa, att olägenheterna härav icke äro alltför betydande. Gentemot det av kommerskollegium framförda förslaget att ålägga varje anmälningspliktig näringsidkare skyldighet att föra böcker torde allvarliga betänkligheter kunna hysas. För en så utsträckt bokföringsskyldighet läser i varje fall tiden ännu icke vara inne. Om jag sålunda finner vad som anförts emot ett fullföljande av revisionsarbetet icke kunna tillmätas större betydelse, synes mig å andra sidan behovet av en reformerad bokföringslagstiftning så trängande, att frågan icke längre kan få undanskjutas. Jag har därför ansett detta lagstiftningsärende böra nu fullföljas. De inom lagrådet framställda erinringarna hava därvid i allmänhet vunnit beaktande. Under arbetets gång hava överläggningar ägt rum med professorn i handelsteknik vid handelshögskolan i Stockholm Oskar Sillén. Efter den överarbetning huvudförslaget undergått, hava de tidigare ifrågasatta följdändringarna i vissa andra lagar synts kunna undvaras. Såsom resultat av ärendets fortsatta beredning får jag nu anmäla förslag till *bokföringslag*. Förslaget, sammanställt med motsvarande 1926 års förslag, torde få såsom bilaga A fogas vid detta protokoll.

## Lagförslagets rubrik.

Med hänsyn till önskvärdheten av en kort och i dagligt tal användbar benämning särskilt på en lag sådan som denna har rubriken synts mig kunna ändras till 'Bokföringslag'. Den omständigheten, att speciella bokföringsregler givas eller kunna komma att givas i särskilda författningar, torde icke böra lägga hinder i vägen för användandet av denna rubrik. Ej heller synes mig det förhållande, att vissa stadganden i 1855 års förordning, nämligen 12—18, 21—25 och 28 §§, äro avsedda att fortfarande äga gällande kraft, tala mot benämningen. I den mån föreskrifterna i dessa paragrafer icke reglera handelsboks beviskraft och sålunda äro av processuell natur, avse de uteslutande handelsräkningar. Dessa stadganden torde för övrigt få anses delvis föråldrade och i varje fall sakna nämnvärd praktisk tillämpning.

## 1 och 2 §§.

Paragraferna avhandla bokföringsskyldighetens omfattning och motsvaras i 1926 års förslag av 1—5 §§, vilka lagrum sammanarbetats i huvudsaklig anslutning till lagrådets hemställan. I 1 § bestämmes, vilka som skola vara bokföringsskyldiga, medan 2 § upptager de härifrån medgivna undantagen.

Beteckningen handelsnäring har i enlighet med lagrådets hemställan uteslutits. Handelsbolag, varmed enligt lagen den 28 juni 1895 förstås bolag, som driver näring med vars utövande följer skyldighet att föra handelsböcker, och registrerat enkelt bolag hava i 1 § sammanförts under benämningen 'bolag, som blivit infört i handelsregistret'.

1 § skiljer sig i sak från 1926 års förslag därutinnan, att i enlighet med lagrådets hemställan ekonomisk förening ävensom andra agenter än handels- och befaktningsagenter uteslutits ur och utöfvere av advokatverksamhet (19) upptagits i de bokföringsskyldigas krets. Därjämte har, utöver vad lagrådet hemställt, filminspelning (12) medtagits bland de uppräknade rörelsegrenarna, var emot i anslutning till inom lagrådet gjort uttalande ridhusrörelse fått utgå.

Vidkommande till en början ekonomiska föreningar har jag mot lagrådets enhälliga avstyrkande icke ansett föreskriften om ovillkorlig bokföringsskyldighet för dem böra bibehållas. Förenings bokföringsskyldighet kommer sålunda enligt förslaget att bliva beroende av huruvida dess rörelse faller under de i 1 § angivna verksamhetsgrenarna eller ej. Att ålägga andra agenter än handels- och befaktningsagenter, t. ex. försäkringsagenter, bokföringsplikt finner jag lika med lagrådet knappast erforderligt. Beträffande advokatverksamheten anser jag lagrådet hava anfört goda grunder för dess upptagande bland de bokföringsskyldiga yrkesgrenarna. Med den läggning lagförslaget erhållit lär advokatens bokföringsskyldighet i stort sett icke bliva mera omfattande än den skyldighet 'att föra ordentliga räkenskaper ävensom diariet över mottagna rättgångs- och inkasseringsuppdrag samt angående därvid vidtagna åtgärder', som åligger medlem av Sveriges advokatsamfund enligt 8 § i dess stadgar. Erinras må ock, att den redovisningsskyldighet, som 18 kapitlet handels-

balken ålägger syssloman, samt angelägenheten att noggrant skilja på egna och för andras räkning omhändertavda medel för advokaten kan föranleda särskild bokföring. Filminspelning drager ofta betydande kostnader och måste, då inkomsterna först inflyta sedan filmen blivit färdig, merendels bygga på kredit. Vad slutligen ridhusrörelse angår lärer denna knappast vara av beskaffenhet att i detta sammanhang påkalla lagstiftarens uppmärksamhet.

I förhållande till 1926 års förslag företer förteckningen över de verksamhetsgrenar, som medföra bokföringsskyldighet, förutom de ändringar, som påkallats av nyssnämnda skiljaktigheter i sak, följande avvikelser: Under 1) har med bibehållande av uppräknigen av de olika föremålen för handel 'annan lös egendom' i enlighet med lagrådets hemställan tillagts. Uppräknigen av de olika föremålen för handel synes vara av viss betydelse, särskilt med hänsyn därtill, att undantaget i 2 § endast rör handel med varor. 2) har undergått av lagrådet påyrkad redaktionell jämkning, varjämte skeppsbyggeri och varvsrörelse upptagits för sig under 6). 4) har formellt omredigerats. I 5) har uteslutits 'för egen eller annans räkning'; i sak avses ej härmed någon ändring. 7) och 8), motsvarande 6) och 7) i 1926 års förslag, hava givits en förenklad avfattning, delvis i överensstämmelse med lagrådets önskan. 10) och 11) motsvara förra förslaget 9). Den av lagrådet påyrkade uppdelningen av punkten och jämkningen i innehållet har synts mig lämplig. Vårdshusrörelse kan enligt ordets språkliga innebörd icke anses utövas av den, som i sitt hem mot betalning mottager gäster till bespisning vid slutet bord. 13), 15) och 16), motsvarande 11), 13) och 14) i 1926 års förslag, hava synts mig böra formuleras på sätt lagrådet föreslagit, varjämte i 13) järnvägsdrift ansetts böra uttryckligen omnämnas. Under 17) hava sammanförts bestämmelserna i 15) och 17) i 1926 års förslag, därvid 'penninghandel' såsom ingående under 1) uteslutits, varjämte 14), 18) och 20), motsvarande förra 12), 16) och 19), hava underkastats någon jämkning.

2 § innehåller undantagen från bokföringsskyldighet på grund av rörelses ringa omfattning m. m. Enligt 1926 års förslag skulle rörelse anses driven i ringa omfattning, därest i densamma vanligen icke sysselsattes flera än två arbetare förutom näringsidkaren själv, hans make och hemmavarande barn. Undantaget avsåg endast handel med varor genom kringföring eller från salustånd samt vissa andra särskilt nämnda rörelsegrenar. Annan handel ävensom övriga icke angivna verksamhetsarter medförde under alla förhållanden bokföringsplikt. I denna fråga hava inom lagrådet uttalats högst skiftande meningar. Justitierådet Alexanderson har i huvudsak icke gjort någon erinran mot förslaget, dock har han ansett hemmavarande böra närmare bestämmas till barn under 16 år. Justitierådet Wedberg och regeringsrådet Planting-Gyllenbåga, som funnit förslaget mindre lämpligt eller tydligt i fråga om torghandel från annat än salustånd, saluhallshandel och försäljning i kiosk, hava framhållit att, oavsett huru förslaget härutinnan borde tolkas, det vore önskligt att med försäljning genom kringföring eller från salustånd jämställdes försäljning på annat liknande sätt eller också att uttrycket 'mångleri eller annan sådan mindre handelsrörelse' bibehölls. Ehuru väl vissa skäl ta-



lade för att åt begreppet ringa omfattning gäves olika innehåll för handel och för annan rörelse och att det för båda fallen gjordes något snävare än enligt 1926 års förslag — kanske så att kretsen av de biträden, som näringsidkaren ägde regelmässigt anlita utan att bokföringsskyldighet inträdde, bestämdes för handel till make och hemmavarande barn, men för annan rörelse till make och hemmavarande barn eller högst två andra — tilltrorde de sig likväl icke att härutinnan göra någon hemställan. Justitierådet von Seth slutligen förklarade, att han för sin del skulle finna lämpligast att stanna ungefär vid den ståndpunkt 1855 års förordning intager och undantaga endast dem, som utan biträde av andra än hustru och barn under 16 år idka mångleri eller annan sådan mindre handelsrörelse eller som i ringa omfattning driva någon av de i 2 § 2—7 samt 12 och 19 punkterna av 1926 års förslag omförmälda rörelsegränar. Slutligen har justitierådet Alexanderson, med vilken justitierådet Wedberg och regeringsrådet Planting-Gyllenbåga instämt, ifrågasatt, huruvida kringföring av varor medelst motorfordon borde undantagas från bokföringsskyldighet, medan drift av tvättinrättning syntes dem kunna undantagas, därest ej flera än fyra eller fem biträden däri sysselsattes.

Lika med justitierådet Wedberg och regeringsrådet Planting-Gyllenbåga samt i viss anslutning till justitierådet von Seth anser jag, att i nu förevarande avseende med handel genom kringföring eller från salustånd bör jämföras försäljning 'på annat liknande sätt'. Därunder torde falla torghandel, som icke sker från salustånd, försäljning från mera enkelt anordnade platser i saluhall, försäljning från smärre kiosker utomhus och annan jämförlig handelsrörelse i mindre omfattning. I likhet med förstnämnda båda ledamöter av lagrådet finner jag vidare, att i avseende å rörelsens omfattning något strängare regler böra uppställas för handel än för annan rörelse, varom här är fråga. Emellertid har jag icke trott det vara tillrådligt att beträffande handel göra undantaget så snävt, som nyssnämnda tre ledamöter ifrågasatt. Än mindre har jag således funnit mig kunna tillmötesgå Sveriges köpmannaförbund och Sveriges hantverksorganisation, som hemställt, att handel undantagslöst underkastas bokföringsskyldighet. Jag har stannat vid att föreslå, att med ifrågavarande slag av handel skall vara förenad bokföringsplikt, så snart handlanden vanligen icke biträdes av flera än make och barn under 16 år eller en annan person. Om ock med tvekan har jag ansett mig icke böra ifrågasätta någon särbestämmelse för handel genom kringföring medelst motorfordon.

Vidkommande de slag av andra rörelsegränar, som på grund av rörelsens mindre omfattning böra frikallas från bokföringsplikt, har jag därutinnan icke ifrågasatt annan ändring i 1926 års förslag än att i överensstämmelse med kommerskollegii på sin tid gjorda hemställan 'framställning eller överföring av elektrisk kraft till avsalu' (4) funnits under alla förhållanden böra medföra bokföringsskyldighet. Ej heller har innebörden av begreppet ringa omfattning angivits annorlunda än i nämnda förslag, därvid dock liksom i fråga om handel hemmavarande barn närmare bestämts till barn under 16 år. Tillräcklig anledning att upptaga en specialregel för tvättinrättning har jag ansett icke föreligga, särskilt som dylik rörelse med de allt vanligare moderna ma-

skinella anordningarna även med ett par biträden kan taga ej ringa omfattning.

Den i 1926 års förslag upptagna särbestämmelsen för värdshusrörelse har synts mig kunna utgå, då sådan rörelse med utskänkningsrätt praktiskt taget torde städse drivas i den omfattning, att bokföringsplikt ändock inträder. Vidare har i enlighet med lagrådets hemställan undantaget beträffande viss bärgningsrörelse uteslutits.

Jordbruksnäringen är enligt förevarande förslag, liksom i de sakkunnigas och 1926 års, frikallad från bokföringsskyldighet. Vidkommande jordbrukets binärningar har jag ansett dessa icke böra för jordbrukaren medföra bokföringsplikt i fullt så stor utsträckning som enligt de tidigare förslagen. Intager man den ståndpunkten, att jordbruksnäringen såsom sådan icke bör åläggas bokföringsskyldighet, synes den jordbrukare, som för rationellt utnyttjande av sin fastighet och för dess behov sätter upp t. ex. ett mejeri, icke i anledning därav böra bli bokföringsskyldig, då därmed enligt förslaget skulle följa skyldighet för honom att i inventarium och balansräkning lämna redovisning för jordbruket i dess helhet. Förslaget har synts mig böra givas det innehåll, att exempelvis ett mejeri för fastighetens mjölk, en kvarn för fastighetens säd, en såg för fastighetens skog, ett tegelbruk, som förädlar fastighetens lera, eller liknande uteslutande för utnyttjande av fastighetens alster eller naturtillgångar drivna rörelser icke skola för jordbrukaren medföra bokföringsskyldighet under förutsättning att rörelsen ej har ett sådant omfång, att rörelsen blir huvudsak och jordbruket en bisak. Detta bör gälla oberoende av huruvida rörelsen drives med tillhjälp av den för jordbruket anställda arbetskraften eller icke. Med ordet binäring bör i förslaget förstås endast vad som enligt allmänt språkbruk ligger i själva ordet, d. v. s. jordbruket skall vara huvudsaken och den i samband därmed drivna rörelsen bisaken. När detta kan anses vara förhållandet, får avgöras i det särskilda fallet och torde som regel ej möta svårighet. I fråga om de måhända oftast förekommande binärningarna — mejeri, kvarn, såg och tegelbruk — torde förslaget överensstämma med de sakkunnigas. Såsom bestämmelserna nu föreslagits synas de för övrigt närmast ansluta sig till de riktlinjer, som riksdagen på denna punkt uppdragit i den skrivelse, som föranlett förevarande lagstiftningsarbete.

### 3 §.

Denna paragraf är ny.

I fråga om sättet för bokföringsskyldighetens fullgörande bygger såväl tidigare som nu föreliggande förslag på helt andra principer än 1855 års förordning, vilkens bestämmelser torde få anses delvis antikverade och svårigen kunna fyllas av ett nutida affärsföretag. Av en ny lagstiftning torde böra fordras, att dess bestämmelser göras sådana, att de av alla bokföringsskyldiga kunna tillämpas utan avsevärd olägenhet och att de också regelmässigt komma att bli tillämpade. I motsats till 1855 års förordning uppställas i den föreslagna lagstiftningen endast vissa allmänna krav på bokföringens beskaffenhet, medan den bokföringsskyldige lämnas största möjliga frihet att med be-

aktande av sitt företags omfattning och speciella behov själv bestämma, vilken bokföringsmetod han vill använda. Förändret av dagbok och inventariebok har dock ansetts oundgängligen nödvändigt, hur den bokföringsskyldige än ordnar sin bokföring, och dessa böcker hava därför föreskrivits såsom obligatoriska.

De principer, varå lagförslaget sålunda vilar, medföra, att man vid avgörande av frågan, huruvida bokföringen i det speciella fallet kan anses nöjaktig, i stor utsträckning har att tillämpa allmänna bokföringsprinciper och god köpmannased samt med utgångspunkt härifrån bedöma, huruvida bokföringsskyldigheten ordentligen fullgjorts eller ej. Även vid värdesättning av tillgångarna bör den bokföringsskyldige uppenbarligen taga hänsyn till sed och bruk. Inom lagrådet har ock föreslagits, att det borde direkt utsägas, att den bokföringsskyldige vid bestämmandet av värdena i synnerhet å sådana tillgångar, som vore insatta i hans rörelse, icke utan giltiga skäl borde avvika från de grundsatser, som inom det sunda affärslivet plägade tillämpas. Med hänsyn till nu angivna förhållanden har det synts mig angeläget, att redan i 3 § och således som en slags inledning till den del av lagförslaget, som rör sättet för bokföringsskyldighetens fullgörande, klart och tydligt uttalas, att bokföringen skall ske i överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och med iakttagande av god köpmannased. Denna regel gäller naturligtvis icke endast bokföringens form utan också dess innehåll och således även vid värdesättningen av tillgångarna.

#### 4 §.

Denna paragraf motsvarar i 1926 års förslag 6 § första stycket, 7 § 1 mom. första stycket och delar av 9 §, vilka bestämmelser ansetts lämpligen kunna sammanföras till en paragraf. Av skäl, för vilka jag kommer att redogöra vid 8 §, har — till skillnad från vad som gäller enligt 1926 års förslag — skyldigheten att upprätta balansräkning bibehållits. Jag har vidare ansett det vara av vikt, att den betydelsefulla skillnad, som råder mellan redovisningen för rörelsens gång, å ena, och för den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning, å andra sidan, kommer till klart uttryck i paragrafen, en skillnad, som än tydligare understrykes i de i 7 och 8 §§ givna reglerna om inventarium och balansräkning. Under det att den löpande bokföringen sålunda endast behöver omfatta de affärshändelser, som äga samband med den bokföringsplikt underkastade rörelsen, måste den årliga redovisningen för den ekonomiska ställningen omfatta den bokföringsskyldiges samtliga tillgångar och skulder, evad de hänföra sig till rörelsen eller ej. För aktiebolag, handelsbolag och registrerat enkelt bolag, som ju äro bokföringspliktiga oberoende av beskaffenheten av den rörelse de driva, läser även den löpande bokföringen böra omfatta all den verksamhet bolaget driver.

I anslutning till lagrådets hemställan har det hävdvunna uttrycket inventariebok bibehållits som benämning på den bok, för vilken 1926 års förslag upptog den av de sakkunniga nyskapade beteckningen ställningsbok. Denna

förändring är en direkt följd därav, att benämningen ställning ansetts böra vika för benämningen inventarium. Beträffande motiveringen härför hänvisas till vad därom anföres under 7 §.

Ehuru tiden för åtnjutande, efter anmälan, av anstånd med avgivande av skattedeklaration genom den nya taxeringsförordningen (36 § 1 mom.) förkortats från tre och en halv till tre månader, har den för bokslutets införande i inventarieboken enligt 1926 års förslag (9 §) stadgade tiden av tre och en halv månader bibehållits oförändrad. Det har nämligen från bokföringsförfaret håll framhållits, att om ock upprättandet av inventarium och balansräkning kunde medhinnas före deklarationsfristens utgång, det dock vore önskvärt, att därutöver en kortare tid medgäves för införingen i inventarieboken. Ej ens en tid av tre och en halv månader torde emellertid vara tillfyllest för alla slag av rörelser. Sålunda har försäkringsinspektionen framhållit, att den för försäkringsbolag nu gällande fristen — fem månader — ofta nog visat sig vara för knappt tilltagen. Med hänsyn härtill har Kungl. Maj:t tillagts befogenhet att för visst slag av rörelse utsträcka tiden.

Med de mindre stränga krav på specifikation i inventariet, som lagförslaget uppställer, och vartill jag återkommer längre fram, föreligger icke längre anledning att fritaga vissa grupper av företag från skyldighet att upprätta inventarium. De omfattande undantag, som i 1926 års förslag (7 § 1 mom. 2 stycket) måst uppställas, hava därför kunnat uteslutas.

Innan jag lämnar denna paragraf torde böra påpekas, att en bokföringsskyldig, som önskar utesluta sin privatförmögenhet från bokföringen, enklast när detta syfte genom att för den bokföringspliktiga rörelsen bilda ett kommanditbolag eller vanligt handelsbolag.

## 5 §.

Första stycket motsvaras i 1926 års förslag av 13 § första punkten, 8 § första stycket och 7 § 2 mom. första punkten, vilka bestämmelser sammanförts i huvudsaklig anslutning till lagrådets hemställan. På sätt lagrådet förordat har jag ansett en sådan terminologi böra användas, att även lösblads- och kortsystem erkännas utgöra — ej endast ersätta — handelsböcker. Det i handelstekniska läroböcker och avhandlingar allmänt nyttjade uttrycket lösblads- eller kortsystem har synts mig kunna upptagas i lagspråket utan risk för misstolkning av vad därmed förstås. Förutom till det krav, som redan ligger i ordet system, hänvisar jag till den allmänna bestämmelse, som återfinnes i 3 § om bokföringens överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased. För att emellertid framhäva, att endast lösblads- eller kortsystem, som möjliggöra erforderlig kontroll, få användas, har utsagts, att systemet skall vara betryggande.

Enligt 1926 års förslag 7 § 2 mom. andra punkten skulle bokföringsskyldig, vars räkenskaper voro underkastade kontroll av sakkunnig revisor, vara berättigad att föra sin dagbok å lösblads- eller kortsystem. I likhet med lagrådet har jag ansett ett dylikt undantag icke böra medgivas. Såsom framgår av 6 § föreslår jag i stället vissa lättnader i förandet av dagbok därhän, att likartade

affärshändelser under vissa förutsättningar må föras i bilaga till dagboken, vilken bilaga må kunna utgöras av kort- eller lösbladssystem.

Andra stycket i 5 § motsvarar 13 § tredje stycket i 1926 års förslag. Bestämmelserna hava undergått redaktionell jämkning men innebära i sak intet nytt.

De föreskrifter, som 1926 års förslag innehöll i andra och tredje punkterna av 13 § första stycket ävensom i 13 § andra stycket, vilka innefattade åtskilliga detaljföreskrifter i avseende å bokföringens handhavande, har jag ansett böra utgå såsom mindre lämpade att i lag påbjudas, så mycket mer som lagstiftningen bör upptaga endast de minimikrav, som oundgängligen måste ställas på en bokföring, för att den skall kunna fylla det ändamål, som med lagstiftningen avses.

Föreskrifterna i 11 § av 1926 års förslag hava icke upptagits i förevarande lagförslag. Givetvis är det lämpligt, om en förteckning uppgöres över de i rörelsen förda handelsböckerna och att därvid angives vilka av dem som utgjorts av lösblads- eller kortsystem, men det synes mig som om en dylik förteckning knappast är av den vikt och betydelse, att densamma bör i lag påbjudas. Ur den synpunkt, som framför allt är den för förevarande lagstiftning bestämmande, borgenärernas möjlighet till kontroll, torde det icke vara nödvändigt att fordra en sådan förteckning. Ett närmare studium av räkenskaperna torde väl regelmässigt giva vid handen, vilka handelsböcker som förts, och om någon av dem saknas. Flertalet affärsföretag bibehålla ju också år efter år det av dem en gång upplagda bokföringssystemet. Det torde vara fara värt, att påbudet av en dylik nyhet på bokföringens område tämligen allmänt kommer att av de bokföringsskyldiga eftersättas, en underlåtenhet, vartill de saklöst kunna göra sig skyldiga, då vid eventuell konkurs frihetsstraff enligt 23 kap. strafflagen väl näppeligen torde komma att ådömas för en dylik underlåtenhet i och för sig.

#### 6 §.

Paragrafen motsvarar 8 § andra stycket och 6 § andra stycket i 1926 års förslag.

Enligt tidigare förslag skulle affärshändelserna i dagboken antecknas dagligen post för post, i den ordning de inträffat. Sistnämnda ord hava ansetts böra utgå, då önskemål framförts att kunna före införingen i viss mån gruppera olika slag av affärshändelser.

Lagrådet har föreslagit, att även andra slag av affärshändelser än kontantförsäljningar skulle i dagboken få bokföras på samma sätt som dessa, d. v. s. få införas i en gemensam post för varje dag, under förutsättning att tillförlitliga anteckningar om varje i sådan post ingående affärshändelse gjordes å lösblads- eller kortsystem och att dessa anteckningar förvarades såsom bilagor till dagboken. Bokföringsteknikens utveckling — jag behöver blott nämna den allt vanligare bokföringen medelst kombinerade räkne- och skrivmaskiner samt den mångsidiga användningen av olika genomskriftsmetoder — gör det nödvändigt att i någon form legalisera bruket att föra dagbokens olika delar, försäljningsbok, inköpsbok o. s. v., på lösblads- eller kortsystem. Men lika

nödvändigt är det å andra sidan, att härvid icke göres eftergift i fordringarna på tillförlitlighet och möjlighet till kontroll. Av vad i detta lagstiftnings-ärende förekommit framgår nogsamnt, vilka svårigheter det mött att här finna en anordning, som kunnat fylla dessa ur vitt skilda synpunkter framkomna krav. Det är därför med tillfredsställelse jag på denna punkt accepterar lagrådets förslag, som enligt mitt förmenande på ett lyckligt sätt löst berörda svårigheter.

Lagrådet har vidare föreslagit, att där rörelsens art och omfång gjorde sådant påkallat, med införandet av berörda gemensamma post skulle kunna få anstå en eller två dagar. Då häremot intet torde vara att invända, har jag låtit i förslaget intaga medgivande av anstånd till nästa söckendag. Längre anståndstid synes icke med nödvändighet erforderlig.

De i andra stycket mot 6 § andra stycket i 1926 års förslag svarande bestämmelserna hava i anslutning till den av mig tidigare uttalade uppfattningen nu hänförs uteslutande till den löpande bokföringen och med hänsyn härtill underkastats vissa jämkningar. Till skillnad från vad som ifrågasatts i 1926 års förslag har föreskrivits, att bokföringen skall utvisa jämväl vad den bokförings-skyldige insatt i rörelsen och icke allenast vad han därur uttagit. Särskilt omnämmande av räntor i detta sammanhang har icke ansetts nödigt, då de icke under alla omständigheter torde böra bokföras för sig. Att uttryckligen meddela föreskrifter om andra skuldförbindelser än växlar, vilka inom affärsvärlden intaga en särställning, har synts mig icke nödvändigt, då ju varje borgenärs fordran framgår av den föreskrivna bokföringen över borgenärer och gäldenärer. Ej heller torde det vara mera erforderligt att giva föreskrifter om bokföring av pantavtal än av affärsavtal i allmänhet.

Stadgandena i förevarande paragrafs andra stycke torde väl komma att föranleda att en del bokföringsskyldiga, som icke redan nu tillämpa kontoföring, komma att upplägga särskilda konton för de affärshändelser, varom här är fråga. I företag av mindre omfattning läser emellertid upplysning om dessa affärshändelser kunna vinnas på ett klart och överskådligt sätt utan kontoföring. Så pläga t. ex. kreditförsäljningarna ofta bokföras i följd i en särskild försäljningsmemorial, vanligen kallad kladdbok, och då likvid sedermera inflyter, överkorsas den gjorda anteckningen. Detta lika enkla som vanliga bokföringssätt torde böra godtagas under förutsättning att kladdboken ej innehåller allt för många obetalda poster. Beträffande växlar läser nu ifrågavarande stadgande i många fall kunna fyllas redan genom förande av en enkel förfallobok, däri växlarna införas och anteckningarna, allt efter som växlarna infrias, överstrykas. Med hänsyn till nu angivna förhållanden har kontoföring icke synts mig böra föreskrivas som obligatorisk.

#### 7 §.

Denna paragraf, som motsvarar 9 § och 10 § 3) sista punkten i 1926 års förslag, företer därifrån följande avvikelser: Benämningarna ställning och ställningsbok hava icke upptagits utan de nu brukliga benämningarna inventarium och inventariebok hava bibehållits. Från kravet på fullständig specifikation i inventariet av tillgångar och skulder hava vissa omfattande undantag gjorts.

Slutligen har föreskriften om skyldighet att redovisa mottagen säkerhet utslutits.

I likhet med lagrådet finner jag benämningarna inventarium och inventariebok vara att föredraga framför de av de sakkunniga föreslagna och i 1926 års förslag upptagna uttrycken. De sakkunniga (s. 51) göra gällande, att ordet inventariebok, ehuru infört i svenskt lagspråk redan genom 1855 års förordning, dock ej vunnit burskap i svenskt språkbruk, samt att inventarium ofta sammanblandats med inventarier med påföljd att inventariebok i allmänna medvetandet allt för ofta kommit att beteckna allenast en specifikation över inventarier. Oavsett hur härmed må förhålla sig, brukades dock benämningarna inventarium och inventariebok här i landet långt innan 1855 års förordning kom till, och de hava sedermera undantagslöst använts såväl vid bokföringsundervisningen som i läroböcker och annan litteratur. Härtill kommer, att den bokföringsskyldige enligt förevarande förslag ålagts att upprätta icke endast inventarium utan även balansräkning. Att under sådana förhållanden använda ordet ställning i stället för inventarium och att följaktligen ställa balansräkning och ställning vid sidan av varandra såsom två skilda begrepp torde icke vara tillfredsställande. Även balansräkningen är ju en uppställning över den bokföringsskyldiges tillgångar och skulder. Inventariet är i själva verket intet annat än en specifikation till balansräkningen. Redan i själva ordet inventarium ligger en viss häntydan på inventering och specifikation, som medför, att vid sammanställningen inventarium—balansräkning distinktionen mellan dessa båda begrepp göres relativt lättfattlig. Benämningen inventarium användes för övrigt i de flesta länder. Danmark och Norge begagna dock i stället ordet status.

Enligt 1926 års förslag, liksom enligt de sakkunnigas, fordrades, att alla tillgångar och skulder skulle fullständigt specificeras i inventariet eller i varje fall i särskild bilaga till inventariet. I anslutning till lagrådets hemställan har jag ansett undantag till en början böra göras för sådana den bokföringsskyldige tillhöriga lösören, som icke ingå i rörelsen. Enligt förevarande förslag behöva dessa icke specificeras och således ej heller värdesättas var för sig. Anmärkas må, att det senaste schweiziska lagförslaget tillåter den bokföringsskyldige att upptaga hela sin utom rörelsen stående förmögenhet i en enda post. Detta synes mig vara att gå för långt. För borgenärerna torde det vara av sådan betydelse att kunna erhålla tillförlitlig överblick även över den bokföringsskyldiges utom rörelsen ägda fastigheter, värdepapper, fordringar och skulder, att kravet på specifikation härutinnan icke lärer böra uppgivas. Det härigenom förorsakade bokföringsarbetet bör ingalunda bliva betungande, i synnerhet som väl de allra flesta bokföringsskyldiga, lagens stadgande förutan, föra eller i varje fall i eget intresse och för fullgörande av sin deklarationsplikt måste vid årets slut uppgöra förteckning över dessa tillgångar och skulder.

Men även i ett annat hänseende har jag, utöver vad lagrådet ifrågasatt, ansett viss eftergift i kravet på specifikation kunna göras. För vissa större företag torde det bliva synnerligen betungande att i inventariet eller bilaga till detsamma förteckna samtliga borgenärer och gäldenärer jämte beloppet av en vars fordran eller skuld. Jag tänker härvid särskilt på de företag, där borgenärernas och

gäldenärernas antal regelbundet räknas i åtskilliga tusental och där följaktligen reskontran eller däremot svarande handelsböcker innehålla ett synnerligen stort antal konton. Sådana företag finnas många i vårt land: banker, ekonomiska föreningar med sparkasserörelse, försäkringsbolag, hypoteksföreningar, tidningsföretag och för övrigt större handels- och industriföretag av skilda slag. Enligt inhämtade upplysningar har sålunda ett av våra större varuhus närmare 15,000, ett av våra större industriföretag inom verkstadsbranschen bortåt 30,000 och en stor betalningsaffär omkring 52,000 konton i sin reskontra. En av våra största banker hade i september 1928 de medel, som inestodo å de vanliga bankräkningarna, uppdelade på 686,551 konton. Samtidigt utgjorde antalet av bankens diskonterade växlar och utestående lån 388,774.

I sådana större företag, som här berörts, brukar vid bokslutet någon särskild förteckning över borgenärer och gäldenärer icke uppgöras. För att erhålla summan av utestående fordringar eller skulder genomgås reskontran konto för konto och adderas på räknemaskin kontonas debet- eller kreditsaldon. Slutsummorna jämföras med slutsummorna i huvudbokens motsvarande kollektivkonton, med vilka de skola överensstämja. I kontrollhänseende anse affärsmännen sig tillräckligt betjänta med jämförelsen med huvudboken. Härtill kommer, att upprättandet av en särskild förteckning givetvis i många fall skulle kräva avsevärd arbetstid och draga ej ringa kostnad.

Det torde väl till stor del hava varit de nu framförda synpunkterna, som föranlett att i de tidigare förslagen vissa företag ansetts böra helt och hållet befrias från skyldighet att upprätta inventarium. De sakkunniga fritogo sålunda banker, försäkringsbolag och aktiebolag för idkande av pantlånerörelse. I 1926 års förslag tillades rusdrycksförsäljningsbolag. Av vad ovan framhållits torde emellertid framgå, att det även för åtskilliga andra företag skulle bliva alltför betungande att fullständigt specificera sitt inventarium. Redan den omständigheten, att så vitt gående undantag måst göras från huvudregeln om skyldighet för varje bokföringspliktig att upprätta inventarium, häntyder på, att man i sitt krav på specifikation gått för långt. Vad borgenärerna kunna fordra är, att bokföringen skall vara så beskaffad, att de vid den bokföringsskyldiges obestånd kunna vinna en överblick över hans kreditgivning och kredittagning. Genom föreskrifterna i 6 § andra stycket är också sörjt för, att den bokföringsskyldige håller sådana handelsböcker, d. v. s. vanligen reskontra, att en dylik överblick kan ernås. Att en särskild förteckning i inventariet över borgenärer och gäldenärer härvid kunde giva viss ledning, skall naturligtvis icke förnekas. Särskilt gäller detta i de företag, vilkas reskontra utgöres av lösblads- eller kortsystem. Även då låter det sig visserligen i allmänhet med lätthet göra att ur reskontran finna de poster, som ingå i senaste inventariets post för fordringar eller skulder, men det kan vålla visst besvär att avgöra, vilka delposter ingått i ett tidigare inventariums motsvarande poster, i händelse en del kort t. ex. för personer, vars förbindelser med den bokföringsskyldige sedermera upphört, uttagits ur reskontran och lagts till arkivet. Emellertid måste ju även de uttagna korten av den bokföringsskyldige förvaras i välordnat skick, i regel alltså i bok-



stavsordning för uttagningsår, vadan svårigheterna icke torde få överskattas. Har den bokföringsskyldige icke uppgjort särskilda förteckningar över fordringar och skulder vid upprättandet av inventarium, måste större krav ställas på ett ordentligt och översiktligt ordnande av de uttagna korten än eljest är nödigt. Härtill må slutligen framhållas, att kortens innehåll helt naturligt för varje år som går blir av allt mindre intresse.

Vad sålunda anförts synes mig motivera det påståendet, att fördelen för borgenärerna av fordringars och skulders fullständiga specifikation i inventariet är relativt obetydlig, och att fördelen ingalunda står i rimligt förhållande till det arbete och den kostnad ett dylikt förtecknande i många fall skulle ådraga den bokföringsskyldige. Men även beträffande andra tillgångar än fordringar kunna sådana handelsböcker vara förda att det måste anses fullt tillräckligt om hänvisning göres till den bok, däri de i posten ingående tillgångar redovisas. I förevarande förslag har därför intagits en bestämmelse av innebörd att för tillgångar eller skulder, som i inventariet redovisas kollektivt, hänvisning må ske antingen liksom enligt 1926 års förslag till särskilt upprättad bilaga eller också till den handelsbok, i vilken de särskilda tillgångarna eller skulderna finnas överskådligt införda. Anmärkas kan naturligtvis, att för företag av mindre omfattning något verkligt behov av befrielse icke är för handen. Men att här draga en gräns mellan större och mindre företag torde icke låta sig göra redan av det skäl, att fixa och rättvisa regler för gränsbestämningen svårligen låta sig uppställa. Kontoantalet kan ju för samma företag växla med åren. Jag har därför stannat för att låta förevarande undantag gälla alla bokföringsskyldiga.

Framhållas må, att om den bokföringsskyldige har privata fordringar och skulder, som han icke redovisar i bokföringen över rörelsens gång, dessa måste specificeras i inventariet eller i bilaga till inventariet, ty beträffande dem finnes ingen handelsbok, till vilken hänvisning kan ske.

Enligt de tidigare förslagen skulle i inventariet redogörelse även lämnas för säkerhet, som den bokföringsskyldige erhållit för fordran eller lämnat för gäld. Någon motivering till denna föreskrift har dock icke lämnats. Då det hittills icke varit brukligt att vid bokslut redovisa mottagna eller ställda panter, torde man böra framgå med försiktighet och icke utan moget övervägande lagstiftningsvis påtvinga de bokföringsskyldiga en dylik nyhet. Något behov att stipulera redovisningsskyldighet för mottagna panter synes mig icke föreligga. Vanligen rör det sig här om värdepapper o. d., som lämnats den bokföringsskyldige som säkerhet för lån. Panternas beskaffenhet framgår av lånehandlingarna, som ju finnas i den bokföringsskyldiges förvar. En granskning av dessa giver erforderliga upplysningar. För banker av olika slag och överhuvud för företag, som driva omfattande utlåningsrörelse, bleve det över hövan betungande att i inventariet redogöra för alla mottagna säkerheter. Det förhållande att mottagna panter icke redovisas kan för övrigt endast ingiva en granskare av inventariet den föreställningen, att den bokföringsskyldiges ställning är sämre än den i själva verket är. Man synes därför kunna överlämna åt den bokföringsskyldige att själv avgöra,

huruvida dessa panter böra redovisas i inventariet eller ej. Annat är förhållandet med säkerheter, som den bokföringsskyldige själv lämnat. Angivas icke dessa, kan den bild, inventariet ger över den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning och framför allt över hans likviditet, bliva gynnsammare än verkligheten. Det torde därför få anses vara av synnerlig vikt, att anteckning härom göres i inventariet. Något nämnvärt besvär torde härigenom ej vållas de bokföringsskyldiga. I enlighet med de synpunkter, som här framhållits, har i förslaget redovisningsskyldigheten gjorts obligatorisk allenast i fråga om panter, som den bokföringsskyldige ställt.

Det har ansetts vara självfallet och följaktligen icke behöva i lagtexten särskilt framhållas, att redovisningen för borgens- och övriga ansvarsförbindelser samt för panter i likhet med redovisningen för tillgångar och skulder kan få göras kollektivt, om förbindelserna och panterna förtecknas i särskild bilaga.

I 10 § 3 mom. 3 punkten av 1926 års förslag föreskrevs, att i handelsbolags ställning beloppet av bolagsmans fordran hos eller skuld till bolaget skulle tydligt angivas. Enligt vad de sakkunniga (sid. 72) anfört, avsågs härmed att förekomma det missförhållandet, att bolagsmännens på skuldsidan bokförda insatser gjordes illusoriska genom att bland tillgångarna upptoges fordringar hos dem själva. I enlighet med lagrådets hemställan har denna bestämmelse ansetts böra få sin plats i förevarande paragraf. Syftet med stadgandet har därvid ansetts kunna bättre vinnas genom föreskrift att inom linjen skall angivas beloppet av bolagets fordran hos bolagsman.

#### 8 §.

Denna paragraf är ny men svarar mot 7 § andra punkten i 1855 års förordning.

Enligt de tidigare förslagen var såsom nämnts endast inventariet obligatoriskt. De sakkunniga förklarade sig anse, att inventariet genom föreskriften om nedsummering av posterna och utsättande av skillnaden mellan tillgångar och skulder, komme att göra samma tjänst som balansräkningen eller att utvisa tillgångar, skulder och eget kapital. I motiveringen till 1926 års förslag framhölls, att inventariet lämnade betydligt noggrannare upplysningar om ett affärsföretags större eller mindre soliditet än en måhända högeligen summarisk balansräkning. Enligt mitt förmenande kan ett inventarium, därför att det utvisar tillgångar, skulder och eget kapital, icke ersätta en balansräkning. Denna uppgift är nämligen att giva upplysning om skuldernas och tillgångarnas, i vissa fall också om det egna kapitalets, fördelning på olika huvudposter. Vilka dessa huvudposter böra vara får avgöras i varje särskilt fall, men det är angeläget, att den en gång gjorda grupperingen icke utan särskilda skäl ändras vid senare bokslut. För ett rätt bedömande av affärsställningen är det av betydelse att kunna sinsemellan jämföra dessa huvudposters storlek, och det är genom att sammanställa flera års balansräkningar och jämföra dessas mot varandra svarande poster, som man erhåller en överblick över företagets utveckling, över tillgångarnas och skuldernas förskjutning. I eget intresse kan en bokföringsskyldig knappast underlåta att sammanföra inventariets mång-

fald skiftande poster till en överskådlig balansräkning. Att balansräkningarna äro borgenärerna till gagn är påtagligt.

Men härtill kommer ytterligare ett talande skäl för upprättandet jämväl av balansräkning. Enligt 31 § i taxeringsförordningen skall bokföringsskyldig vid sin deklaration foga avskrift bl. a. av in- och utgående balansräkning d. v. s. balansräkningen för de två sistförflutna åren. Att i stället föreskriva skyldighet att förete avskrift av inventariet kan naturligtvis icke ifrågakomma. Därigenom skulle den bokföringsskyldige kunna nödgas blotta för honom betydelsefulla affärshemligheter. Låt vara att de lämnade uppgifterna icke äro offentliga, i taxeringsnämnden kunna dock sitta personer, till vilkas kännedom uppgifterna i fråga icke böra komma. Förutom att avskrivandet av inventariet med alla dess poster kan förorsaka icke ringa arbete, måste taxeringsmyndigheternas intresse i regel anses vederbörligen tillgodosett genom att balansräkningens poster bringas till deras kännedom. Därest i förevarande lagförslag föreskrevs upprättande av allenast inventarium, låte det tänka sig att i taxeringsförordningen stadga skyldighet att bilägga deklarationen ett i lämpliga, eventuellt i förordningen närmare preciserade huvudposter gjort överskådligt sammandrag av inventariet. Men innebörden härav bleve i själva verket endast den, att den bokföringsskyldige ålades uppgöra en balansräkning, ehuru väl hans underlåtenhet härutinnan aldrig kunde bliva föremål för bestraffning enligt 23 kap. strafflagen. Att helt eftergiva varje krav på att ur räkenskaperna hämtade uppgifter skola tillhandahållas taxeringsmyndigheterna lär icke kunna ifrågakomma.

De nu framlagda synpunkterna hava föranlett mig att, ehuru lagrådet icke därom gjort framställning, i förslaget upptaga föreskrift om upprättande jämväl av balansräkning. Förslaget bibehåller härigenom kontinuiteten med gällande rätt. Och ehuru 1855 års förordning endast påbjuder upprättande av balansräkning, torde de allra flesta företag därutöver hava uppgjort ett mer eller mindre utförligt inventarium. Man kan därför säga, att förslagets bestämmelser om uppgörande av inventarium och balansräkning endast innebära ett lagfästade av en allmänt utbredd sedvana.

Balansräkningen skall utgöra ett översiktligt sammandrag av inventariet. Den skall vara uppställd i lämpliga huvudposter och jämväl avse de inom linjen i inventariet lämnade uppgifterna. Tillgångarnas slutsumma skall vara samma i båda. Detsamma gäller summan av skulderna. Om därför vid en var av balansräkningens särskilda poster hänvisning göres till en specificerad bilaga, eventuellt till handelsbok, kommer balansräkningen att samtidigt fylla förslagens fordringar på ett inventarium. På så sätt kan den bokföringsskyldige i en uppställning fullgöra den honom enligt förslaget 7 och 8 §§ åvilande skyldighet.

I 1926 års förslag, 10 § 3) tredje punkten förekom en i nu föreliggande förslag ej bibehållen föreskrift därom, att bokföringsskyldig icke finge i ställningen såsom tillgång upptaga fordran hos sig själv. I det nu framlagda förslaget framhålles uttryckligen, att bokslutet, till skillnad från den löpande bokföringen, skall omfatta den bokföringsskyldiges tillgångar och

skulder. Med hänsyn härtill torde felaktigheten i berörda bokföringssätt ligga så i öppen dag, att särskilt förbud mot detsamma icke längre behöver upptagas i lagtexten.

### 9 §.

Denna paragraf, som handlar om värderingsreglerna vid inventariums och balansräknings upprättande, motsvarar 10 § i 1926 års förslag. De inom lagrådet vid granskningen av sistnämnda paragraf framställda anmärkningar finner jag beaktansvärda. I enlighet med den hemställan, som gjorts av lagrådets majoritet, har jag därför låtit det förra förslaget värderingsregler ersättas med mera allmänt hållna föreskrifter.

Bland de många frågor, som möta på bokföringsområdet, torde väl knappast någon varit föremål för så stor uppmärksamhet och så mycken meningsskiljaktighet som just värderingsproblemen. Att finna de rätta reglerna för värdesättning av skulderna möter i allmänhet ej större svårigheter, men beträffande tillgångarna är detta så mycket mera fallet.

Enligt förevarande förslag skall bokföringen bl. a. lämna redovisning för den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning vid rörelsens början och utgången av varje räkenskapsår. Denna redovisning sker genom upprättande av inventarium och balansräkning. Ändamålet med dessa uppställningar är dock icke så mycket att visa vad ett företag i ett visst ögonblick är värt, utan ändamålet är också eller kanske rättare framför allt att vinna kännedom om affärsresultatet. Här är alltså fråga om vad man inom bokföringstekniken brukar kalla driftbalans eller resultatutredningsbalans till skillnad från förmögenhets- eller likvidationsbalans. Då intet förbud finnes mot undervärdering av tillgångarna, kan i själva verket företaget mycket väl vara mera värt och den bokföringsskyldiges nettoförmögenhet större än bokföringen utvisar. I allmänhet lärer nog den bokföringsskyldige anse med sitt intresse förenligt att ej låta denna skillnad bli för stor. Den omständigheten, att läget måhända i verkligheten är bättre än vad inventarium och balansräkning giva vid handen, innebär emellertid icke någon fara; härigenom visas icke någon vårdslöshet mot borgenärerna. En annan sak är tillgångarnas värdering vid avgivande av skattedeklaration eller vid fråga om konkurs eller sökande av ackord o. d. Det är då av vikt, att värdesättningen icke bliver för låg. Men att lämna skydd däremot är icke en uppgift, som tillkommer den lagstiftning varom nu är fråga.

Att genom lagstiftning fastslå mer eller mindre detaljerade regler för tillgångarnas värdesättning låter sig enligt mitt förmenande icke göra. Jag hänvisar till vad lagrådets majoritet härutinnan anfört. Här gäller att icke utan tvingande skäl lägga band på den bokföringsskyldiges handlingsfrihet. Lagens föreskrifter skola ju gälla såväl den minste handlande som den störste grossist, såväl då rörelsen går med avsevärd vinst som då den medför förlust, såväl vid hög- som lågkonjunktur. Om man också kunde giva uttryck för vad som i allmänhet finge anse vara en sund värderingsregel, kunna omständigheterna i det särskilda fallet dock vara sådana, att de väl motivera ett undantag från regeln. Det är icke lagstiftningens uppgift att lösa frågan om vad som bör

vara den rätta värderingsprincipen. Det spørsmålet må överlåtas till det praktiska affärslivet och ekonomisk forskning. Den lagstiftning, varom nu är fråga, har endast att tillse, att borgenärerna och andra av rörelsen intresserade icke behöva bliva vilseledda i för dem oförmånlig riktning. Det är ur denna synpunkt föreskrifterna i andra stycket under 2) i förevarande paragraf upptagits, till vilka jag återkommer i det följande.

De enda normer för värdesättningen, som förslaget numera innehåller, äro: under 1) att tillgångarna icke få upptagas över sina verkliga värden, under 2) att tillgångar avsedda till stadigvarande bruk för den bokföringsskyldige utan hinder av vad under 1) stadgats dock må upptagas till det belopp, vartill kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning uppgått, men att viss årlig avskrivning i så fall skall ske, samt under 3) att osäkra fordringar skola upptagas endast till de belopp, varmed de beräknas komma att inflyta, och värdelösa fordringar icke uppföras såsom tillgång. Genom dessa bestämmelser ger paragrafen i huvudsak uttryck för de av lagrådets majoritet hysta önskemålen. Att, såsom jämväl ifrågasattes, tillägga att vid bestämmandet av värdena, i synnerhet å sådana tillgångar, som äro insatta i den bokföringsskyldiges rörelse, han icke utan giltiga skäl bör avvika från de grundsatser, som inom det sunda affärslivet pläga tillämpas, finner jag icke erforderligt, då redan i 3 § framhålles, att bokföringen skall ske i överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och med iakttagande av god köpmannased, vilken föreskrift uppenbarligen avser jämväl värdesättningen.

Bestämmelsen i första stycket under 2) gäller den bokföringsskyldiges samtliga tillgångar av här avsedd natur. Det synes mig innebära onödig stränghet att, såsom i 1926 års förslag, här göra åtskillnad mellan i rörelsen insatt egendom och annan. Bestämmelsens syfte är att bereda den bokföringsskyldige möjlighet att fördela skedd minskning i värde av egendom, som är avsedd icke att försäljas utan att av honom under längre tid brukas, å hela den tidsperiod under vilken egendomen av honom begagnas. Något bärande skäl för denna regels inskränkning till rörelsens egendom lärer näppeligen föreligga. I samband härmed må påpekas, att avskrivning icke med nödvändighet behöver pågå längre än till dess verkliga värdet nåtts.

I enlighet med vad lagrådets majoritet föreslagit har förmånen att verkställa avskrivning genom motbalansering å skuldsidan icke inskränkts allena till aktiebolag. De sakkunniga hava som enda skäl för sagda inskränkning anfört, att beträffande andra bokföringspliktiga möjlighet saknades att kontrollera efterlevnaden av föreskriften, att det å skuldsidan angivna beloppet icke finge minskas annorledes än genom minskningen motsvarande avskrivning å ifrågavarande tillgångar. Skälet verkar knappast övertygande. Innan den bokföringsskyldige råkat i konkurs eller sökt ackord, kan man överhuvud taget icke kontrollera, huruvida han iakttagit bokföringslagens föreskrifter. Det torde därjämte vara en väsentlig lättnad för en bokföringsskyldig att, i stället för att verkställa avskrivning t. ex. å varje särskild i inventariet eller bilaga därtill upptagen maskin, få bland skulderna sammanföra all sådan avskrivning till en enda post. Då den understundom brukade beteckningen värde-

minskningskonto synts mig tydligare än förnyelsekonto angiva ifrågavarande posts verkliga natur, har jag i lagtexten begagnat förstnämnda beteckning.

Första punkten under 2) har undergått en mindre omredigering. Anledningen härtill har varit, att den tidigare lydelsen 'belopp, motsvarande kostnaderna för tillgångarnas anskaffning eller tillverkning' uppgives någon gång hava föranlett den missuppfattningen, att därmed avsåges ett belopp, motsvarande den kostnad, som uppstode, om man vid tidpunkten för inventariets eller balansräkningens upprättande skulle anskaffa eller tillverka dylika tillgångar.

I 1926 års förslag funnos, med 56 § i aktiebolagslagen som förebild, upptagna föreskrifter innebärande dels att tillgångar avsedda för stadigvarande bruk i rörelsen icke finge upptagas till högre belopp än anskaffnings- eller tillverkningskostnaden, änskönt det verkliga värdet vore högre, dels att sådana tillgångar ej finge i vidare mån än som betingades av å desamma nedlagda förbättringar upptagas till högre värde än det, vartill de varit upptagna i närmast föregående inventarium, dels ock att andra tillgångar ej finge upptagas utöver anskaffnings- eller tillverkningskostnaden, även om det verkliga värdet vore högre, med mindre särskilda omständigheter kunde anses lämna fog härför och dessa i inventariet fullständigt angåvos. Om också den bokföringsskyldige icke lämpligen kan åläggas att under alla förhållanden ställa sig dessa regler till efterrättelse, måste dock, såsom inom lagrådet framhållits, dessa regler anses ägnade att tjäna även den enskilde näringsidkaren såsom ledande grundsatser vid bokslut över hans företag. Det torde emellertid böra överlämnas åt den bokföringsskyldige att med iakttagande av god köpmannased själv avgöra, när avvikelse härifrån må äga rum. Att höjning icke får ske utöver verkliga värdet, framgår av det under 1) givna stadgandet. Men god köpmannased torde, särskilt då det gäller tillgångar avsedda att försäljas, i de flesta fall fordra ett lägre värde. I bokföringslitteraturen brukar det framhållas såsom förkastligt att diskontera ännu ej uppkommen vinst, även om den med mer eller mindre säkerhet kan förväntas. Inom affärsvärlden söker man undvika att i bokslutet åsätta tillgångar, som äro avsedda att försäljas, högre värde än som motsvarar anskaffnings- eller tillverkningskostnaderna, och det torde vara synnerligen sällan och endast då särskilda omständigheter därtill föranleda, som man anser sig kunna upptaga till stadigvarande bruk avsedda tillgångar till ett högre belopp än i föregående bokslut.

Bör sålunda en för alla det levande livets mångskiftande förhållanden gällande regel om anskaffnings- eller tillverkningskostnaderna eller om det en gång åsätta värdet såsom maximum vid tillgångarnas värdesättning icke i den allmänna bokföringslagstiftningen uppställas, synas mig borgenärer och övriga av en rörelse intresserade dock med fullt skäl kunna påfordra, att vidtagna värdehöjningar, åtminstone i fråga om de till stadigvarande bruk avsedda tillgångarna, tydligt och klart framgå av bokföringen. Om också en höjning ingalunda behöver tyda på att allt ej är väl beställt, utövar den dock inverkan på det i inventariet och balansräkningen såsom eget kapital eller vinst utvisade beloppets storlek, en inverkan som är av synnerligen stor betydelse för rätt bedömande av affärsresultatet. En granskare av bokslutet bör redan av balans-

räkningen erhålla kännedom om i vad mån vinsten härleder sig från eller förlusten minskats genom sådana värdehöjningar. Han kan då också genom närmare undersökning av förhållandena förvissa sig om höjningens befogenhet och behöver sålunda ej på grund av densamma bliva missledd vare sig i fråga om affärsresultatet eller i fråga om den bokföringsskyldiges förmögenhetsställning. De synpunkter, som här framhållits, hava föranlett de i förvarande paragraf under 2) andra stycket intagna föreskrifterna. Förekomsten av ett stadgande med denna innebörd innebär på samma gång en erinran till den bokföringsskyldige att iakttaga försiktighet vid dylika värdehöjningar. Av lagtextens ordalydelse framgår, att särskild anteckning om höjningen endast behöves vidtagas i balansräkningen för det år, varunder höjningen skett.

Det kan ifrågasättas, huruvida icke även en värdehöjning å tillgångar, som icke äro avsedda för stadigvarande bruk, borde i balansräkningen anmärkas. Jag har emellertid av praktiska skäl ansett mig böra stanna vid att låta regeln omfatta de i lagtexten angivna tillgångarna.

Med de värderingsregler, som i förevarande förslag upptagits, torde något särskilt övergångsstadgande icke erfordras. För stadigvarande bruk avsedd tillgång får ju, om skäl därtill kan anses föreligga, utan hänsyn till det verkliga värdet upptagas till anskaffnings- eller tillverkningsvärdet även om anskaffningen eller tillverkningen skett långt tidigare. Tillåtelse att i andra fall överskrida verkliga värdet torde icke vara av behovet påkallad.

#### 10 §.

Paragrafen motsvarar 12 § i 1926 års förslag. De av lagrådet mot sistnämnda paragraf framställda anmärkningar hava iakttagits. Det har vidare syntts mig obehövt att framhålla, att bolags eller förenings inventarium och balansräkning skola underskrivas med dess firma. Detta torde redan ligga i föreskriften, att inventarium och balansräkning skola av den bokföringsskyldige med hans underskrift bestyrkas. Att märka är, att underskrivandet ingalunda är prejudicierande för frågan om vem som har att bära ansvaret för oordentlig bokföring. Särskilt gäller detta då den bokföringsskyldige är en juridisk person.

Beträffande rederier framhölls redan i motiveringen till 1926 års förslag, att en huvudredare enligt sjölagen intoge en sådan ställning, att det låge i sakens natur, att han bure ansvaret för bokföringsskyldighetens fullgörande. Särskilt hänvisades till 15 § sjölagen. I 10 § sjölagen föreskrives, att för rederi skall utses en huvudredare. Under sådana förhållanden synes mig specialföreskrift om undertecknandet av rederis inventarium och balansräkning icke erforderlig.

#### 11 §.

Paragrafen, som motsvarar 14 § i 1926 års förslag, har omarbetats.

Behov att avsluta räkenskaperna för längre tidsperiod än tolv månader kan tänkas föreligga ej blott vid rörelsens början utan även vid omläggning av räkenskapsår. För en bokföringsskyldig är det i allmänhet fördelaktigt, sär-

skilt då hans företag svällt ut till större omfång, att förlägga bokslutet till den tid på året, då inneliggande lager är som minst. För ett aktiebolag kan det vara önskvärt, att ett dotterbolags bokslut verkställas å sådan tid, att moderbolaget vid sitt bokslut kan taga hänsyn till dotterbolagets. Även av andra orsaker kan en omläggning av räkenskapsår vara fullt berättigad. I samband härmed har jag ansett maximitiden böra utsträckas från femton månader, såsom i 1926 års förslag, till aderton månader.

Såsom lagrådet framhållit, läser termen räkenskapsår vara allt för välkänd för att i lagtexten kräva en definition.

#### 12 §.

Paragrafen motsvarar 15 § i 1926 års förslag.

Lagrådet har ansett det däri förekommande uttrycket 'brev, räkningar och övriga handlingar, vilka ankomma till bokföringsskyldig och avse förhållande av beskaffenhet att föranleda anteckning i handelsbok' böra utbytas mot 'brev, räkningar och övriga handlingar, som ankomma i och för rörelsen'. I gällande lag heter det 'brev, som i handelsärenden ankomma'. Naturligtvis är det icke meningen, att kataloger, priskuranter, reklamtryck, oombedda offerter o. d. i allmänhet skall förvaras. Förvaringsplikten skall i stort sett avse handlingar ägnade att visa ett faktum av betydelse för rörelsen. Detta synes mig något tydligare framhävas genom det nu föreslagna uttrycket 'ankommande brev, räkningar och övriga handlingar, som hava betydelse för rörelsen'. I och med att det står klart, att viss handling icke längre kan bliva av betydelse för rörelsen, bör handlingen kunna få förstöras.

I övrigt har paragrafen undergått vissa redaktionella jämkningar.

#### 13 §.

Paragrafen, som motsvarar 16 § i 1926 års förslag, har undergått vissa formella jämkningar, som föranletts, bland annat, av den nu införda terminologien, varigenom begreppet handelsbok omfattar även lösblads- eller kortsystem.

#### 14 §.

Paragrafen, som tillkommit på lagrådets hemställan, motsvarar 7 § 1 mom. tredje stycket och 3 mom. i 1926 års förslag.

#### 15 §.

Paragrafen, som motsvarar 17 § i 1926 års förslag, har givits en sådan formulering att därav framgår, att straff enligt 23 kap. strafflagen kan ifrågakomma icke endast vid konkurs utan även då den bokföringsskyldige fått till stånd offentlig ackordsförhandling utan konkurs.

Vid remitterande till lagrådet av 1926 års förslag berörde dåvarande chefen för justitiedepartementet de med varandra intimt förbundna frågorna om bokföringens offentlighet och straff för försumlig bokföring oberoende av den



bokförings-skyldiges obestånd. Enligt gällande rätt är det först vid konkurs eller ackordsförhandling utan konkurs, som handelsböckerna må av borgenärerna granskas. Dessförinnan har den bokföringspliktige icke skyldighet att förete sina böcker för någon. I den nya taxeringsförordningen har visserligen i 32 § 3 mom. föreskrivits, att skattskyldig, som under beskattningsåret enligt lag varit skyldig föra handelsböcker, är skyldig att, efter anmaning av landskamrerare, i den utsträckning denne prövar nödigt, tillhandahålla sin bokföring och därtill hörande handlingar för granskning, men man har icke ansett sig kunna föreskriva straff för underlåtenhet att efterkomma anmaningen. Påföljden blir endast den, att anteckning om förhållandet verkställs i inkomstlängden (taxeringsförordningen 39 § 5 mom.) och naturligtvis också, att den skattskyldige riskerar förhöjd taxering.

Det är handelsbokföringens privata karaktär och vådan för den bokförings-skyldige, att affärshemligheter av olika slag blottas, som gjort att man icke ansett sig böra genom straffbud eller vitesföreskrifter framtvinga bokföringens framläggande. Först då den bokförings-skyldige råkar på obestånd, får hans intresse vika för borgenärernas. För närvarande synes mig anledning icke föreligga att avvika från dessa principer angående bokföringens offentlighet. Därmed följer då också, att straffpåföljd för bristfällig eller underlåten bokföring icke lämpligen kan föreskrivas annat än vid konkurs eller ackordsförhandling utan konkurs.

Men icke ens då den bokförings-skyldige råkat på sådant obestånd, som nu sagts, straffas han för varje förseelse mot lagens bokföringsregler. För att straffpåföljd enligt 23 kap. 3 § strafflagen skall kunna ifrågakomma, fordras, att oordentligheten i bokföringen varit av sådan beskaffenhet, att gäldenären genom att göra sig skyldig till densamma kan sägas hava visat uppenbar vårdslöshet mot sina borgenärer. När så är förhållandet kan givetvis vara vanskligt att avgöra. Den omständigheten, att strafflatituden endast omfattar fängelse, icke böter, visar att lagrummets tillämpning förutsätter en relativt hög grad av oordentlighet. Domstolarna hava också i stor utsträckning ansett sig böra frikänna från ansvar, då felaktigheterna i bokföringen varit av mindre väsentlig betydelse. Att föreskriva särskilt bötesstraff för sådana bristfälligheter i bokföringen, som domstolen icke anser böra föranleda straff enligt 23 kap. strafflagen, torde för närvarande icke vara av behovet påkallat. Måhända kunde däremot visst fog förefinnas att låta under sagda kapitel fallande bokföringsförseelser sonas även med böter. Frågan om ändring av strafflatituden synes emellertid ej heller mig böra i detta sammanhang upptagas. Därmed torde få anstå till en mera omfattande revision av strafflagens 23 kapitel.

I promulgationsstadgandet har i enlighet med lagrådets hemställan även 19 § i 1855 års förordning förklarats upphävd. Stadgandet har därjämte underkastats redaktionella jämkningar.

Såsom av inledningen framgår, ansågs 1926 års förslag till lag med vissa ändrade bestämmelser angående handelsböcker betinga vissa ändringar i lagarna om aktiebolag, om bankrörelse och om sparbanker samt om försäkringsrörelse. Med dessa ändringar åsyftades icke att göra någon saklig rubbning i dittills gällande lagstiftning. Då emellertid enligt 1926 års förslag begreppet balansräkning skulle utgå ur den allmänna handelsboklagstiftningen, blev det nödvändigt att i nämnda lagar införa kompletterande bestämmelser angående skyldighet att upprätta på visst sätt beskaffad balansräkning.

I motsats till 1926 års förslag bibehåller det nu framlagda förslaget till bokföringslag skyldighet att upprätta balansräkning. Därmed förfaller den ursprungliga anledningen till de föreslagna ändringarna i omhandlade specialförfattningar. Härtill kommer, att förslaget till bokföringslag, i olikhet med 1926 års förslag, upptager i fråga om de för all bokföring betydelsefulla värderingsgrunderna helt andra bestämmelser än dem, som gälla för aktiebolag, vilket har till följd att det ej är möjligt eller i allt fall icke lämpligt att, på sätt som skett i de tidigare förslagen, i aktiebolagslagen göra hänvisning till bokföringslagens värderingsregler och därutöver i förstnämnda lag endast upptaga den påbyggnad, som kan befinnas erforderlig. För vinnande av överskådlighet över nu omhandlade lagars förhållande till bokföringslagen synes det mig snarast vara till fördel, att de bokföringsregler, som nu givas i specialförfattningarna och varmed vederbörande rörelses utövare äro förtrogna, såvitt möjligt bibehållas oförändrade och sammanförda var för sig i de lagar, dit de höra. Enligt denna min uppfattning har jag låtit, på sätt nämnts, i bokföringslagen intaga en föreskrift (14 §), att lagen ej äger tillämpning i den mån avvikande bestämmelser gälla enligt annan lag eller författning, och enligt promulgationsstadgandet skall, där i lag eller författning förekommer hänvisning till 1855 års förordning, bokföringslagen i stället tillämpas. Med tillämpning av dessa bestämmelser torde av bokföringslagen icke påkallas några ändringar i de tidigare berörda lagarna. Att aktiebolagslagens och de övriga lagarnas strängare värderingsregler i fråga om balansräkning icke efter orden komma att avse jämväl inventariet läser icke föranleda missförstånd vid det förhållande att balansräkningen enligt bokföringslagen skall utgöra ett översiktligt sammandrag av inventariet. På någon ensaka punkt kan det väl till äventyrs komma att brista i formell överensstämmelse i de olika lagarnas uttryckssätt, därest dessa icke nu jämkas, men denna omständighet läser icke få vara avgörande. Erforderliga justeringar torde utan olägenhet kunna anstå till dess ifrågavarande författningar av annan anledning komma att ändras. Erinras må att frågan om revision av aktiebolagslagen sedan länge stått på dagordningen.

Föredraganden hemställer, att det överarbetade förslaget till *bokföringslag* måtte, jämlikt § 87 regeringsformen, genom proposition föreläggas riksdagen till antagande.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdda hemställan förordnar Hans Kungl. Höghet Kronprinsens-Regenten, att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse, bilaga vid detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

*Ragnar Kihlgren.*

(1926 års förslag.)

(1929 års förslag.)

**Förslag**  
till  
**Lag**  
med vissa ändrade bestämmelser  
angående handelsböcker.

**Förslag**  
till  
**Bokföringslag.**

Härigenom förordnas som följer:

Härigenom förordnas som följer:

## 1 §.

## 1 §.

1 mom. Envar, som idkar handelsnäring, är, där ej annat följer av vad nedan i 3 mom. och 3—5 §§ stadgas, skyldig att föra handelsböcker på sätt i denna lag sägs.

Bokföringsskyldighet enligt denna lag åligger aktiebolag, bolag, som blivit infört i handelsregistret, samt, där annat ej följer av 2 §, en var som yrkesmässigt driver någon av följande rörelser:

2 mom. Skyldighet, varom i 1 mom. sägs, åligger enkelt bolag, som blivit infört i handelsregistret, registrerad ekonomisk förening samt aktiebolag, ändå att den verksamhet, som idkas av bolaget eller föreningen, icke på grund av stadgande i denna lag är förenad med bokföringsskyldighet.

3 mom. Bokföringsskyldighet enligt denna lag föreligger ej för staten eller för kommun.

(Jfr 2 § sista stycket.)

## 2 §.

Med handelsnäring förstås enligt denna lag rörelse, som yrkesmässigt bedrivs inom någon av nedan angivna verksamhetsgrenar:

1) Handel med varor, värdepapper eller fastigheter.

1) handel med varor, värdepapper eller annan lös egendom eller fastigheter,

2) Tillverkning eller bearbetning av varor i och för arbetsproduktens avyttring eller i anledning av beställning för annans räkning, häri inbe-

2) tillverkning eller bearbetning av varor till avsalu eller på beställning,

gripna jämväl skeppsbyggeri och varvsrörelse.

(Jfr punkt 6.)

3) Reparationsverksamhet.

3) reparationsverksamhet,

4) Framställande eller överförande till avsalu av elektrisk energi.

4) framställning eller överföring av elektrisk kraft till avsalu,

5) Byggnadsverksamhet för egen eller annans räkning ävensom utförande på beting av arbete å annans fastighet.

5) byggnadsverksamhet, utförande på beting av arbete å annans fastighet,

(Jfr punkt 2.)

6) Verksamhet för tillgodogörande av skogsprodukter, gruvdrift och verksamhet för utvinnande av torv, stenkol, kalk, sten och sådana mineralier, vilka icke äro föremål för inmutning.

6) skeppsbyggeri eller varvsrörelse,  
7) verksamhet för utvinnande eller tillgodogörande av mineral, stenkol, sten, kalksten, torv eller skogsprodukter,

7) Tryckerirörelse ävensom verksamhet för utgivning till föryttrande av skrifter, konstverk eller fotografiska eller därmed jämförliga bilder (förlagsrörelse).

8) tryckeri- eller förlagsrörelse,

8) Apoteksrörelse.

9) apoteksrörelse,

9) Hotell- och pensionatrörelse, till vars utövande fordras tillstånd enligt vad därom särskilt är stadgat, ävensom rörelse, med vilken avses att mot betalning tillhandahålla gäster förplägnad (värdshusrörelse).

10) hotell- eller pensionatrörelse, till vars utövande fordras tillstånd av myndighet,

11) kafé- eller värdshusrörelse,

10) Teater-, varieté-, cirkus-, biograf- och därmed jämförlig rörelse.

12) teater-, varieté-, cirkus-, biograf- eller därmed jämförlig rörelse eller filminspelning,

11) Kanaldrift och rederirörelse.

13) järnvägsdrift, rederirörelse eller kanaldrift,

12) Annan verksamhet än under 11) sägs, som har till ändamål att mot avgift ombesörja befordran av personer, gods eller meddelanden, samt ridhusrörelse.

14) annan verksamhet för befordran mot avgift av personer, gods eller meddelanden,

13) Verksamhet såsom fartygskommissionär eller speditör, bärgningsrörelse och magasineringarörelse.

15) fartygskommission, spedition, bärgning eller magasinering,

14) Verksamhet såsom mäklare eller agent; annan agenturverksamhet än befraktningsagentur eller handels-

16) mäklariörörelse, handels- eller befraktningsagentur,

agentur dock endast för så vitt med densamma är förenad uppbörd av penningar.

15) Bankrörelse och penninghandel.

16) Pantlånerörelse ävensom annan lånerörelse, som bedrives utan samband med bankrörelse.

17) Försäkringsrörelse.

18) Inkasseringsverksamhet och verksamhet såsom patentombud.

19) Badhusrörelse och drift av tvättinrättning.

17) bank- eller försäkringsrörelse,

18) pantlånerörelse eller annan lånerörelse,

(Jfr punkt 17.)

19) verksamhet såsom advokat eller patentombud, inkasseringsrörelse,

20) badhus- eller tvättinrättningsrörelse.

### 3 §.

Skyldighet att föra handelsböcker föreligger ej, där rörelse, varom i 2 § 2, 3, 4, 5, 6, 7, 12 och 19 punkterna sägs, är att anse såsom driven i ringa omfattning. Sådan skyldighet föreligger ej heller beträffande dels handel med varor, vilken bedrives genom varornas kringförande eller från salustånd, och dels värdshusrörelse, vilken icke är förenad med rättighet att utskänka rusdrycker, där handeln eller värdshusrörelsen drives i ringa omfattning. Från skyldighet att föra handelsböcker är ock den befriad, som endast med eget, av honom själv fört fartyg idkar rederi- eller bärgningsrörelse.

(Jfr 5 §.)

(Jfr 1 § 3 mom.)

### 4 §.

Rörelse skall anses såsom driven i ringa omfattning, därest i densamma vanligen icke sysselsätts flera än två arbetare förutom näringsidkaren själv, hans make och hemmavarande barn.

### 2 §.

Med utövande av rörelse följer icke bokföringsskyldighet i nedan angivna fall:

1) om någon idkar handel med varor genom kringföring eller från salustånd eller på annat liknande sätt och därvid vanligen icke biträdes av flera än make och barn under sexton år eller en annan person;

2) om rörelse, som i 1 § 2), 3), 5), 6), 7), 8), 11), 14) eller 20) sägs, vanligen drives utan biträde av flera än make och barn under sexton år samt två andra personer;

3) om någon idkar rederirörelse endast med eget, av honom själv fört fartyg; eller

4) om rörelse drives såsom binäring till jordbruk allenast för utnyttjande av fastighetens alster eller naturtillgångar.

Staten och kommun äro icke underkastade bokföringsskyldighet enligt denna lag.

(Jfr 2 §.)

## 5 §.

Den, som driver rörelse såsom binäring till eget jordbruk, är, ändå att rörelsen är attanse såsom handelsnäring, icke skyldig att för den rörelse föra handelsböcker.

(Jfr 2 §.)

Såsom dylik binäring till jordbruk skall anses sådan i sammanhang med jordbruk driven verksamhet, vilken med tillhjälp huvudsakligen av den för jordbruket anställda arbetskraften har till ändamål att genom utnyttjande av fastighetens alster eller naturtillgångar utvinna en biförtjänst.

## 3 §.

Bokföringen skall ske i överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och med iakttagande av god köpmannas sed.

## 6 §.

Bokföringsskyldigheten skall fullgöras på sådant sätt, att genom bokföringen lämnas en noggrann redovisning ej mindre för rörelsens gång än även för affärsställningen å vissa bestämda tider.

## 4 §.

Genom bokföringen skall lämnas redovisning ej mindre för rörelsens gång än även för den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning vid rörelsens början och vid utgången av varje räkenskapsår.

(Jfr 6 § 2 st.)

Bokföringen skall sålunda på klart och överskådligt sätt lämna upplysning om samtliga tillgångar, om borgenärer och gäldenärer jämte beloppet av envars fordran eller skuld, om affärsomkostnader, om räntor, om beloppet av penningar samt mängd och värde av varor, som den bokföringsskyldige för eget behov uttagit ur rörelsen, om växel- och betalningsförbindelser, om pantavtal samt om borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, som den bokföringsskyldige ingått.

## 7 §.

1 mom. Till fullgörande av vad i 6 § stadgas skall bokföringsskyldig

Till fullgörande härav skall den bokföringsskyldige dels över rörelsens

föra dagbok och ställningsbok ävensom de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet må erfordras.

(Jfr 9 §.)

(Jfr 9 § 2 st.)

gång föra dagbok och de övriga handelsböcker, vilka med hänsyn till rörelsens omfattning och beskaffenhet erfordras i den löpande bokföringen, dels ock över sin ekonomiska ställning upprätta och i inventariebok införa inventarium och balansräkning.

Inventarium och balansräkning, som avse ställningen vid räkenskapsårs utgång, skola, där ej Konungen för visst slag av rörelse annat medgiver, vara införda i inventarieboken inom tre och en halv månader därefter.

Bank, försäkringsbolag, aktiebolag för drivande av pantlånerörelse samt rusdrycksförsäljningsbolag skola icke hava skyldighet att föra ställningsbok; dock skall det åligga bank och bolag, varom nu är sagt, att vid den tidpunkt, då rörelsen börjas, upprätta sådan förteckning över tillgångar och skulder, varom nedan i 9 § första stycket sägs.

Angående de böcker, som skola föras av sparbank, är särskilt stadgat.

(Jfr 14 §.)

## 5 §.

2 mom. Annan handelsbok än dagbok och ställningsbok må kunna ersättas av lösa blad eller kort i anslutning till visst gängse system. Bokföringsskyldig, vars räkenskaper äro underkastade kontroll av sakkunnig revisor, må föra jämväl dagbok å lösa blad eller kort på sätt nu är sagt.

Handelsbok skall, där den icke består av betryggande lösblads- eller kortsystem, vara bunden och hava sidorna eller uppslagen numrerade i löpande sifferföljd. Dagbok må bestå av en eller flera böcker. Dagbok och inventariebok må icke utgöras av lösblads- eller kortsystem.

(Jfr 14 §.)

3 mom. Är eljest i lag eller författning särskilt stadgat meddelat angående bokföring, lände det till



efterrättelse jämte föreskrifterna i denna lag.

(Jfr 13 § 3 st.)

Införing skall göras med bläck, skrivmaskin eller på annat varaktigt sätt. Tomma mellanrum må ej lämnas, där enligt gängse bokföringsregler införingar skola göras i löpande följd. Radering får ej förekomma, ej heller får något av innehållet genom överstrykning eller annorledes göras oläsligt. Göres ändring i eller tilllägg till införing, skall tillika riktigheten därav vitsordas och dagen för åtgärden utsättas. Ur bunden handelsbok må blad icke borttagas.

### 8 §.

Dagbok må föras i en eller flera delar.

(Jfr 5 § 1 st.)

### 6 §.

I dagboken skola affärshändelserna antecknas dagligen post för post, i den ordning de inträffat, dock att vid försäljning i minut mot kontant betalning de för varje dag influtna penningbelopp må vid dagens slut införas i en post.

I dagboken skola affärshändelserna införas dagligen post för post. Affärshändelser under dagen av likartad beskaffenhet må dock införas i en post. I ty fall skola, där fråga ej är om influtna belopp vid kontantförsäljning, de i posten ingående affärshändelserna vara antecknade i särskild för ändamålet upprättad bilaga, som må bestå av betryggande lösblads- eller kortsystem. Där rörelsens art och omfång det påkallar, må med införandet av gemensam post anstå till nästa söckendag.

(Jfr 6 § 2 st.)

Vid den löpande bokföringen skall i övrigt särskilt iakttagas, att upplysning på klart och överskådligt sätt lämnas om de fordringar och skulder, som i rörelsen uppkommit, därvid borgenärernas och gäldenärernas namn samt storleken av en vars fordran eller skuld skola angivas, om omkostnaderna för rörelsen, om vad den bokföringsskyldige i penningar eller eljest i rörelsen insatt eller därur uttagit, om de växlar, som med rörel-

sen hava samband, samt om de borgens- och övriga ansvarsförbindelser för annan, vilka den bokföringsskyldige i och för rörelsen ingått.

## 9 §.

Ställningsbok skall uppläggas vid den tidpunkt, då den bokföringsskyldige börjar sin rörelse. Det åligger den bokföringsskyldige att i nämnda bok införa sin ställning eller förteckning å dels samtliga sina tillgångar i kontanta penningar, fastigheter, lösören, varulager, fordringar, värdepapper och annat, dels samtliga sina skulder. För varje post skall värde därå utsättas. I ställning må under en och samma post upptagas flera föremål av enahanda eller sins emellan likartad beskaffenhet, men skall, där så sker, vid posten tecknas hänvisning till bilaga, däri de under posten upptagna föremål var för sig skola finnas antecknade. Borgens- och övriga ansvarsförbindelser för andra, i vilka den bokföringsskyldige må häfta, skola, i den mån de ej upptagas bland skulderna, särskilt antecknas. Även skall redogörelse lämnas för säkerhet, som den bokföringsskyldige erhållit för fordran eller lämnat för gäld. Samtliga i ställningen upptagna tillgångar och skulder skola var för sig summeras och skillnaden emellan slutsummorna utsättas.

Ställning, utvisande samtliga tillgångar och skulder vid slutet av sistförflutna räkenskapsår, skall ock, på sätt nu är sagt, inom tre och en halv månader efter utgången av räkenskapsåret upprättas och i ställningsboken införas.

(Jfr 10 § 3 punkt.)

## 7 §.

Inventariet skall upptaga den bokföringsskyldiges samtliga tillgångar i fastigheter, varulager, övriga lösören, fordringar, värdepapper, kontanta penningar och annat ävensom hans samtliga skulder, evad tillgångarna och skulderna ingå i rörelsen eller ej. De skola specificeras och för varje post skall värde därå utsättas. Lösören, som icke ingå i rörelsen, må dock upptagas i en post. Jämväl i övrigt må i en post sammanföras sinsemellan likartade tillgångar eller skulder, så framt de äro med åsatta värden överskådligt införda i handelsbok eller bilaga och hänvisning göres till boken eller bilagan. Tillgångar och skulder skola var för sig sammanräknas och skillnaden mellan slutsummorna utsättas.

Inom linjen skola angivas dels samtliga borgens- och övriga ansvarsförbindelser för annan, vilka den bokföringsskyldige iklätt sig, i den mån de icke upptagits bland skulderna, dels ock samtliga av den bokföringsskyldige ställda panter, evad förbindelserna eller panterna äga samband med rörelsen eller icke.

Bolag, som blivit infört i handelsregistret, skall inom linjen angiva beloppet av bolagets fordran hos bolagsman.

## 8 §.

Balansräkningen skall utgöra ett översiktligt sammandrag av inventariet. Den skall vara uppställd i lämpliga huvudposter och jämväl avse i inventariet inom linjen lämnade uppgifter.

## 10 §.

I fråga om de värden, till vilka i ställning antecknade tillgångar och skulder skola upptagas, skall gälla följande:

1) Den bokföringsskyldiges tillgångar må ej, där ej nedan annorlunda stadgas, upptagas vare sig över sina verkliga värden eller till högre belopp än som motsvara kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning.

2) Andra tillgångar än sådana, som äro avsedda för stadigvarande bruk i rörelsen, må upptagas till högre belopp än som motsvara kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning, så framt särskilda omständigheter kunna anses lämna fog härför och dessa i ställningen fullständigt angivas.

3) Osäkra fordringar skola var för sig till sitt värde prövas och må upptagas endast till de belopp, med vilka de beräknas komma att inflyta. Värdelösa fordringar skola avskrivas. Bokföringsskyldig må icke såsom tillgång upptaga fordran hos sig själv. I handelsbolags ställning skall beloppet av bolagsmans fordran hos eller skuld till bolaget tydligt angivas.

4) Tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk i rörelsen, må upptagas till belopp, motsvarande kostnaderna

## 9 §.

Vid upprättande av inventarium och balansräkning skall vidare iakttagas:

1) Den bokföringsskyldiges tillgångar må ej upptagas över sina verkliga värden.

*(Jfr punkt 3.)*

*(Jfr 7 § sista stycket.)*

2) Tillgångar, avsedda till stadigvarande bruk för den bokföringsskyldige, må dock upptagas till det belopp, var-

för tillgångarnas anskaffning eller tillverkning, ehuru verkliga värdet är lägre än detta belopp. I ty fall skall dock därå årligen avskrivnas det belopp, som motsvarar tillgångarnas av ålder och nyttjande eller annan jämförlig orsak uppkomna värdeminskning.

Aktiebolag, varå lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag äger tillämpning, må i stället för sådan avskrivning, som i nästföregående stycke sägs, göra motsvarande avsättning till ett särskilt förnyelsekonto. Sådant konto må ej minskas annorledes än genom en minskningen motsvarande avskrivning å ifrågavarande tillgångar.

(Jfr punkt 3.)

5) Tillgångar, som under 4) avses, må ej i vidare mån än som betingas av å desamma nedlagda förbättringar upptagas till högre värde än det, vartill de varit upptagna i närmast föregående ställning.

### 11 §.

I ställningsbok skall för varje räkenskapsår intagas förteckning över samtliga under året i rörelsen förda handelsböcker. Böckerna skola i förteckningen upptagas i nummerföljd eller, där jämlikt 13 § särskild num-

till kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning uppgått, ehuru verkliga värdet är lägre än detta belopp. I ty fall skall dock därå årligen avskrivnas det belopp, som motsvarar tillgångarnas av ålder och nyttjande eller annan därmed jämförlig orsak uppkomna värdeminskning. I stället för sådan avskrivning må motsvarande belopp kunna uppföras bland skulderna å särskilt värdeminskningsskonto. Sådant konto må ej minskas annorledes än genom en minskningen motsvarande avskrivning å ifrågavarande tillgångar.

Upptagas tillgångar, som här avses, vid slutet av det räkenskapsår, varunder de anskaffats eller tillverkats, till högre belopp än det, vartill kostnaderna för deras anskaffning eller tillverkning uppgått, eller åsattes dylika tillgångar högre värde än i närmast föregående balansräkning, skall i balansräkningen angivas med vilket belopp höjning skett.

3) Osäkra fordringar skola upptagas endast till de belopp, varmed de beräknas komma att inflyta. Värdelösa fordringar må icke uppföras såsom tillgång.

(Jfr punkt 2 andra stycket.)

tering skett av böcker å skilda kontor, i nummerföljd för varje kontor. Tillika skall i ställningsbok för varje år angivas i vad mån bokföring sker med användande av system av lösa blad eller kort ävensom uppgivas de särskilda handelsböcker, vilka därigenom ersättas.

## 12 §.

Ställning skall, där ej nedan annat sägs, av den bokföringsskyldige själv underskrivas. Är den bokföringsskyldige gift kvinna, som sammanlever med mannen, och är ej nya giftermålsbalken tillämplig i fråga om makarnas förmögenhetsförhållanden, skall jämväl mannen underskriva ställningen. Är den bokföringsskyldige omyndig, skall ställningen underskrivas av förmyndaren. Bolags eller förenings ställning skall underskrivas med dess firma, dock att, där alla eller flera delägare äro i sådan egenskap för bolags förbindelser personligen ansvariga, samtliga dessa därjämte skola under ställningen teckna sina namn.

Förteckning över tillgångar och skulder, som enligt 7 § 1 mom. andra stycket skall av bank, försäkringsbolag, aktiebolag för drivande av pantlånerörelse samt rusdrycksförsäljningsbolag upprättas innan rörelsen börjas, skall underskrivas med bankens eller bolagets firma.

Rederis ställning skall underskrivas av huvudredaren eller, om huvudredare icke är vald, av samtliga redare.

## 13 §.

Handelsbok skall, innan den tages i bruk, inbindas och pagineras i löpande sifferföljd sida för sida eller

## 10 §.

Inventariet och balansräkningen skola av den bokföringsskyldige med hans underskrift bestyrkas. Äro flera delägare obegränsat ansvariga för registrerat bolags förbindelser, skola inventariet och balansräkningen av dem alla underskrivas.

(Jfr 5 §.)

uppslag för uppslag. Å pärmen eller före texten skall finnas uppgift om den bokföringsskyldiges firma, bokens benämning samt det år, till vilket första anteckningen i boken hänför sig. Samtliga i rörelse förekommande handelsböcker skola numreras i löpande följd, dock att, där rörelsen drives vid flera kontor, särskild numrering må ske av de å varje kontor använda böcker.

Föres handelsbok i flera delar, skall varje del numreras såsom självständig bok.

Införing i handelsbok skall ske med bläck eller på annat varaktigt sätt. Tomma mellanrum mellan införingar må ej lämnas å ställen, där enligt gängse bokföringsregler införingar skola ske i löpande följd. Blad får ej utrivras, ej heller får något av innehållet genom överstrykning, radering eller annorledes göras oläsligt eller utplånas. Göres ändring i eller tillägg till införing, skall vid ändringen eller tillägget anteckning om dagen för dess införande ske och bestyrkas av den, som gjort ändringen eller tillägget.

Vad ovan i denna paragraf stadgas om handelsbok och införing däri skall i tillämpliga delar gälla jämväl beträffande system av lösa blad eller kort, som begagnas till ersättning för handelsbok.

#### 14 §.

Period, för vilken bokföringsskyldigs räkenskaper regelmässigt avslutas (räkenskapsår), må icke överstiga tolv månader, dock att, där bokföringsskyldig börjar sin rörelse under någon av kalenderårets sista tre månader, sådan period må, därest särskilda omständigheter därtill för-

#### 11 §.

Räkenskapsår må icke överstiga tolv månader. Vid rörelsens början ävensom vid omläggning av räkenskapsår må det dock utsträckas att omfatta högst aderton månader.

anleda, första gången utsträckas att omfatta högst femton månader.

## 15 §.

Brev, räkningar och övriga handlingar, vilka ankomma till bokföringsskyldig och avse förhållande av beskaffenhet att föranleda anteckning i handelsbok, skola, ordnade efter visst system, noggrant förvaras.

Brev, räkning eller annan handling, som i och för rörelsen avsändes av bokföringsskyldig, skall dessförinnan kopieras och skola kopiorna förvaras på sätt i första stycket sägs.

## 16 §.

Handelsbok, system av lösa blad eller kort, som begagnas till ersättning för sådan bok, ävensom handling och kopia, varom i 15 § sägs, skola förvaras av bokföringsskyldig under tio år, räknade från utgången av det räkenskapsår, varunder sista inskrivningen eller anteckningen skedde eller handlingen eller kopian tillkom.

(Jfr 7 § 1 mom. 3 st. och 3 mom.)

## 17 §.

Den, som är skyldig föra handelsböcker men befinnes icke hava efterkommit vad därom i denna lag är stadgat, är, där han kommer i konkurstillstånd, underkastad påföljd enligt 23 kap. strafflagen.

Denna lag skall träda i kraft den 1 januari 1928, dock att, där räkenskapsår icke sammanfaller med kalenderår, bestämmelserna i lagen icke

## 12 §.

Ankommande brev, räkningar och övriga handlingar, som hava betydelse för rörelsen, skola förvaras i ordnat skick.

Handlingar, som i rörelsen avsändas, skola kopieras. Kopiorna skola likaledes i ordnat skick förvaras.

## 13 §.

Handelsbok med bilagor ävensom handling och kopia, varom i näst föregående paragraf sägs, skola förvaras under tio år, räknade från utgången av det räkenskapsår, varunder sista inskrivningen eller anteckningen gjordes eller handlingen eller kopian tillkom.

## 14 §.

Vad i denna lag är stadgat äger ej tillämpning i den mån avvikande bestämmelser gälla enligt annan lag eller författning.

## 15 §.

Befinnes bokföringsskyldig, som kommit i konkurs eller fått till stånd offentlig ackordsförhandling utan konkurs, icke hava fullgjort vad i denna lag stadgas, är han underkastad ansvar enligt 23 kap. strafflagen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1930, då 1—11 samt 19 §§ i förordningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och handelsräk-

ke skola utgöra hinder för den, som jämlikt äldre lag är skyldig föra handelsböcker, att intill utgången av det vid tiden för denna lags ikraftträdande löpande räkenskapsåret fullgöra nämnda skyldighet i enlighet med bestämmelserna i äldre lagen.

Genom denna lag upphävas 1—11 §§ i förordningen den 4 maj 1855 (nr 66) angående handelsböcker och handelsräkningar.

Där i lag eller författning förekommer hänvisning till nämnda förordning skola, såvitt angår omförmälda 1—11 §§, i stället tillämpas bestämmelserna i denna lag.

ningar skola upphöra att gälla. Där i lag eller författning förekommer hänvisning till nämnda förordning, skall, såvitt angår sagda paragrafer, denna lag i stället tillämpas.

Den, som jämlikt äldre lag är skyldig att föra handelsböcker, må, där räkenskapsåret börjat löpa före nya lagens ikraftträdande, intill räkenskapsårets slut fullgöra sin skyldighet i överensstämmelse med den äldre lagen.