

## Nr 27

### *Utlåtande i anledning av väckta motioner om en allmän översyn av bokföringslagen.*

Första lagutskottet har behandlat två inom riksdagen väckta, till lagutskott hänvisade motioner, nr 363, i första kammaren av herr *Jacobsson, Gösta*, och nr 422 i andra kammaren av herr *von Sydow*. I motionerna, vilka är likalydande, föreslås, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa om revision av bokföringslagen.

Beträffande skälen för motionärernas yrkande får utskottet, i den mån redogörelse härför icke lämnas här nedan, hänvisa till motionen I: 363.

Motionerna har varit föremål för remissbehandling.

#### Gällande bestämmelser m. m.

Bokföringslagen av den 31 maj 1929 har tillkommit främst för att bereda skydd åt näringsidkares borgenärer. Första lagutskottet anförde sålunda i sitt utlåtande nr 30 år 1929 angående Kungl. Maj:ts proposition med förslag till bokföringslag bland annat följande: »Förpliktelsen att föra handelsböcker är förestavad av önskemålet att inom sådana näringsgrenar, där anlåtande av kredit regelmässigt förekommer, bereda fordringsägarna möjlighet att vid näringsidkarens obestånd erhålla en överblick över det sätt, varpå denne handhaft sin rörelse. Men samtidigt är denna förpliktelse ägnad att befordra ordning och reda och att för näringsidkaren själv möjliggöra kontroll över rörelsens gång och över sin egen ekonomiska ställning. Bokföringsskyldigheten ger härigenom borgenärerna en viss garanti för att en förlustbringande verksamhet icke fortsättes dem till förfång.»

Lagens båda första paragrafer reglerar bokföringsskyldighetens omfattning. I 1 § bestämmes, vem som är bokföringsskyldig (aktiebolag, bolag som blivit infört i handelsregistret, förening som blivit hos länsstyrelse införd i föreningsregister, sambruksförening samt vissa angivna rörelseidkare). 2 § uppställer vissa undantag från de sålunda givna reglerna. 3—13 §§ avhandlar bokföringens beskaffenhet. Härutinnan inskränker sig lagen till att uppställa vissa allmänna krav på bokföringens beskaffenhet. At den bokföringsskyldige överlämnas att med beaktande av dessa krav anordna sin bokföring efter sitt företags speciella behov. I 14 § stadgas, att bokföringslagen icke skall äga tillämpning, i den mån avvikande bestämmelser gäller enligt annan lag eller författning. Slutligen har i 15 § intagits en hänvisning till strafflagens bestämmelser om ansvar för åsidosättande av bokföringslagens föreskrifter.

### Motionerna

Motionärerna framhåller, att bokföringslagen i vissa hänseenden numera torde framstå såsom mindre tidsenlig. Sedan lagens tillkomst har väsentliga förändringar skett såväl i fråga om näringslivets allmänna struktur som på bokföringsområdet. Inom näringslivet torde den allmänna uppfattningen i dag närmast vara, att varje yrkesmässig näringsutövning bör medföra skyldighet för utövaren att föra handelsböcker. Även från redovisningsteknisk synpunkt torde vissa ändringar vara av behovet påkallade. Det gäller bland annat minimikraven för bokföringsskyldighetens fullgörande. Därtill kommer, att de givna balansvärderingsreglerna är högst summariska. Bokföringslagens bestämmelser bör emellertid icke blott taga sikte på borgenärsskyddet utan även tillgodose det allmännas skatteintresse. En lämplig samordning av näringslivets och skatteväsendets krav bör kunna komma till stånd. Ytterligare ett skäl för att frågan om ändrade bestämmelser i bokföringslagen utreds är, att utredning för närvarande pågår om ny firmalagstiftning; den nuvarande firmalagen bygger nämligen i viss mån på bokföringslagstiftningen.

### Yttranden

Utskottet har i den ordning § 46 riksdagsordningen föreskriver inhämtat yttrande över motionerna från *firmautredningen*. Därjämte har tillfälle att yttra sig över motionerna beretts följande organisationer och sammanslutningar: *Sveriges industriförbund, Svenska bankföreningen, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges grossistförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation, Sveriges fastighetsägareförbund, Sveriges lantbruksförbund, Kooperativa förbundet, Stockholms handelskammare, Föreningen auktoriserade revisorer, Svenska revisorsamfundet* och *Sveriges advokatsamfund*.

Remissinstanserna har i allmänhet tillstyrkt det i motionerna framförda förslaget.

Beträffande bokföringslagens tidsenlighet vitsordar *bankföreningen*, att lagen knappast kan anses i allo motsvara nutida krav. Enligt föreningen finns det en del erfarenheter, som tyder på att stadgandena i vissa delar är väl knapphändiga och icke lämnar tillräcklig ledning med avseende å bokföringsskyldighetens rätta fullgörande. Föreningen anser det dessutom önskvärt att av lagtexten tydligare framgår, i vad mån det må anses tillåtet att vid bokföringen använda sådana nya arbetsbesparande metoder, som möjliggjorts genom den moderna kontorstekniken.

*Stockholms handelskammare* anför:

Den allmänna utvecklingen inom samhälle och näringsliv under de senaste tre decennierna har otvivelaktigt kommit 1929 års bokföringslag att i åtskilliga stycken framstå såsom tämligen otidsenlig. Den av motionärerna

föreslagna översynen torde därför i och för sig få anses väl motiverad. Bl. a. med hänsyn till redovisningsteknikens utveckling torde en anpassning av bokföringslagens regler till moderna förhållanden vara påkallad. Men även den mer principiella frågan om bokföringslagens tillämpningsområde synes böra bli föremål för omprövning. För åtskilliga, sannolikt de flesta av de verksamhetsgrenar som år 1929 undantogs från bokföringsplikten, torde förhållandena ha blivit väsentligt förändrade. Från bokföringslagens allmänna utgångspunkt, nämligen att bokföringsplikten har sin betydelse inom näringsgrenar där kredit regelmässigt förekommer, är det i dag svårt att inse varför sådana verksamheter som exempelvis annonsbyråer, arkitektbyråer, garagerörelser, reklam- och telegrambyråer skola stå utanför bokföringslagens tillämpningsområde. Även beträffande de företagskategorier som enligt bokföringslagen äro befriade från bokföringsskyldighet med hänsyn till verksamhetens ringa omfattning torde finnas anledning att ompröva lagens ursprungliga ställningstagande.

Liknande synpunkter framföres i de yttranden, som avgivits av *grossistförbundet*, *köpmannaförbundet* och *lantbruksförbundet*.

Vad särskilt angår den av motionärerna ifrågasatta utvidgningen av bokföringsskyldigheten framhåller *Kooperativa förbundet*, att varje form av ekonomisk verksamhet kräver en form av ekonomisk redovisning. Därför borde inga direkta olägenheter finnas, om den lagliga skyldigheten att föra böcker blir utsträckt.

*Sveriges hantverks- och industriorganisation*, som är en av de remissinstanser, vilka delar motionärernas uppfattning, att bokföringslagen i vissa delar torde vara i behov av översyn och revision, framhåller bland annat, att de mindre företagarnas bokföringskunskaper är mycket skiftande med hänsyn till bransch, utbildningsmöjligheter och individuell läggning. Tillgången på kvalificerade yrkesbokförare och revisorer är även på många håll i landet fortfarande otillfredsställande. Organisationens skatte- och bokföringsbyråer, i Stockholm och landsorten, har i sin verksamhet konstaterat brister i fråga om bokföringskunskaper såväl hos många mindre företagare som hos vissa yrkesbokförare. Av den anledningen vill organisationen inte utan vidare förorda, att de näringsutövare inom t. ex. hantverk och industri, som nu är undantagna från bokföringsplikt, skall underkastas bestämmelserna i en ny och mera omfattande bokföringslag.

Organisationen anför i anslutning härtill:

Det kan ej heller ur andra synpunkter anses lämpligt, att vissa av den nuvarande lagens bestämmelser ovillkorligen måste tillämpas för mycket små hantverksföretag utan några anställda, eller med ett fåtal anställda, där företagsägaren ombesörjer både kameralt och produktivt arbete i rörelsen. Detta gäller t. ex. bokföringslagens föreskrifter om dagliga noteringar av affärshändelser. På grund av arbetsbelastningen hinner sådana företagare ofta inte dagligen sköta kontorsarbetet på det sätt, som sker i större företag. Den ökade uppbörds- och uppgiftsskyldighet, som olika myndigheter

sedan bokföringslagens tillkomst ålagt företagarna, har varit särskilt betungande för de mindre företagarna och förorsakat dem mera kameralt arbete än tidigare. Sådana praktiska synpunkter måste ovillkorligen beaktas vid en eventuellt kommande lagstiftning, för att inte bokföringsapparaten skall bli alltför betungande för ovannämnda kategori företagare och respekten för lagens bestämmelser undergrävas. Om såväl inkomst- som utgiftsredovisningen i övrigt är betryggande ordnad, t. ex. genom att verifikationer förvaras enligt visst system, borde affärshändelserna kunna införas med vissa tidsintervaller. Detta exempel har framtagits för att visa olägenheterna för mindre företag vid en alltför onyanserad tillämpning av bokföringslagens föreskrifter. Många andra exempel skulle kunna anföras till stöd för vår uppfattning.

— — —

Om en utsträckning av bokföringsskyldigheten skulle aktualiseras beträffande hantverks- och mindre industriföretag synes därför lämpligt att i en reviderad bokföringslag mindre stränga minimikrav uppställdes för dessa näringsutövare. Lagens bestämmelser kunde på detta sätt smidigare anpassas till det praktiska affärslivets krav. Någon detaljreglering för olika branscher eller tillskapande av stela regler, som kanske ofta måste ändras, bör emellertid inte ifrågakomma.

*Advokatsamfundet* yttrar, att det är tänkbart, att den utveckling, som ägt rum efter bokföringslagens tillkomst, gör en översyn av lagen önskvärd. Samfundet understryker därvid önskvärdheten av att man vid en eventuell översyn av bokföringslagen går varsamt fram och icke utsträcker bokföringsplikten till ytterligare verksamhetsgrenar eller företagare i vidare mån än det borgenärsintresse som bokföringslagen avser att skydda verkligen motiverar en sådan utsträckning. Visserligen kan man, såsom i motionerna påpekas, utgå ifrån att det för mindre företagare är lättare nu än för trettio år sedan att förskaffa sig kunskaper i bokföring och att anlita sakkunnig hjälp av andra personer, men samfundet vågar påstå, att kunskaperna i bokföring bland dessa företagare alltjämt är påfallande små. Hjälp från annat håll kan visserligen i allmänhet erhållas, men den hjälp som erbjudes är ofta föga kvalificerad eller också så pass kostsam, att många småföretagare drar sig för att anlita den. Det är för övrigt icke blott hänsynen till småföretagarnas svårigheter att uppfylla bokföringsplikten, som kan åberopas till stöd för att man undantager dem från denna skyldighet. Man bör också beakta att ju mindre ett företag är, desto mindre är i regel också det borgenärsintresse som kan motivera bokföringsplikt för företagaren. Slutligen framhåller samfundet angelägenheten av att man icke gör reglerna om sättet för bokföringsskyldighetens fullgörande så komplicerade och besvärliga att tillämpa, att man därigenom skapar onödiga svårigheter för den stora mängd småföretagare, som under alla omständigheter måste vara underkastade bokföringsplikt. Det är enligt samfundets mening en stor förtjänst hos den nu gällande bokföringslagen att den, i

stället för att ge detaljerade och stela regler för företag av olika typ och storleksordning, möjliggör den bokföring, som kan anses erforderlig och lämplig med hänsyn till varje särskilt företags art och omfattning.

*Fastighetsägareförbundet* anser, att bokföringslagens syfte att bereda skydd för näringsidkarens borgenärer — på grund av det sätt på vilket fastighetskrediten genom inskrivningsförfarandet är ordnad — torde vara väl tillgodosett, när det gäller fastighetsförvaltning, utan att bokförings-skyldighet genomföres för dylik rörelse.

Beträffande den av motionärernas ifrågasatta samordningen av näringslivets och skatteväsendets krav i fråga om bokföringslagen anför *Kooperativa förbundet*:

De regler för värdering av tillgångar och skulder vid bokslut, som bokföringslagen innehåller och som även finns motsvarighet till i aktiebolagslag och föreningslag, tar ensidigt sikte på att hindra övervärdering och därmed följande redovisning av för hög vinst. Det torde kunna ifrågasättas, om icke lagen även borde försöka få till stånd en enhetlighet i värderingsreglerna på så sätt, att en mer rättvisande bild av resultatet erhålles än som är möjligt i dag. Denna synpunkt gäller dock naturligtvis endast företag, som har skyldighet att publicera sina bokslut offentligt. För företag utan sådan skyldighet torde några värderingsföreskrifter över huvud icke vara erforderliga, försåvitt man icke vill att dessa värderingsföreskrifter även skall vara tillämpliga vid den skattemässiga inkomstberäkningen. Motionen förefaller icke vara främmande för tanken på att låta bokföringslagens värderingsregler även bli giltiga i deklarationssammanhang. Förbundet måste i denna fråga anmäla en avvikande åsikt. Man riskerar nämligen att här helt oförenliga intressen kommer i konflikt med varandra. Bokföringslagen måste i första hand ta sikte på att hindra en övervärdering, medan skattelagstiftningen i första hand måste inriktas på att hindra en undervärdering. Om bokföringslagen även, som tidigare antytts, skulle innehålla regler som hindrade undervärdering, skulle visserligen principiellt en kongruens mellan den rent företagsekonomiska och den skattemässiga värderingen kunna erhållas. Skattelagarna måste emellertid i tillämpningen nödvändigtvis röra sig med vissa schablonregler, t. ex. för inkuransnedskrivningar och för övriga avskrivningar. Om skattelagarna direkt anknyter till bokföringslagens värderingsföreskrifter skulle detta därvid medföra, att dessa schablonregler kommer att tillämpas i de individuella företagens bokslut. Värderingsproblemen varierar emellertid i verkligheten mycket mellan olika företag, och det är därvid ett starkt önskemål, att varje företag skall kunna uppgöra sitt bokslut med utgångspunkt från sina egna värderingar, utan att dessa i och för sig skall behöva påverka företagets skattekostnader. Genom den nuvarande skattelagstiftningens utformning tvingas företagen mer eller mindre till att skapa dolda reserver och därmed följande missvisande vinstredovisning. Om därtill bokföringslagens värderingsföreskrifter skulle bli utformade i första hand med sikte på att tillfredsställa de fiskala intressena, skulle man säkerligen riskera ett ytterligare förstärkt inflytande för skattesympunkterna vid boksluten, så att dessa i realiteten skulle bli helt dominerande.

Förbundet får med utgångspunkt från ovanstående starkt betona önskvärdheten av att man i alla väsentliga avseenden försöker undvika, att de fiskala intressena ges tillfälle att bli dominerande och hindra en ur näringslivets synpunkt riktig utformning av lagstiftningen. Detta bör icke omöjliggöra att hänsyn i stor utsträckning kan tas till skattesynpunkter, exempelvis när det gäller bokföringsskyldigheten och enhetliga regler för denna.

Förbundet får med stöd av ovan anförda synpunkter tillstyrka, att en kommitté tillsättes för omarbetning av bokföringslagen. Denna kommitté bör få en så allsidig sammansättning som möjligt, särskilt med tanke på att få företagsekonomisk expertis representerad. Med tanke på att i värderingsfrågorna många kontroversiella åsikter finnes, kan ifrågasättas, om icke en speciell utredning på detta område skulle vara erforderlig. En sådan skulle vara värdefull icke bara med utgångspunkt från ändamålet att få enhetliga värderingsregler i bokföringslagen och annan civillagstiftning utan borde vara till stor nytta även för den nu pågående företagsskattutredningen.

Några remissinstanser erinrar i förevarande sammanhang om sina yttranden över det av taxeringskontrollutredningen avgivna förslaget till »Förbättrad taxeringskontroll» (SOU 1960:36). *Lantbruksförbundet* anför sålunda, att bokföringslagen enligt nämnda utredning icke vore till fyllest för stora grupper näringsidkare, varför utredningen föreslagit ytterligare utbyggnad av bestämmelser i taxeringsförordningen om hur näringsidkares räkenskaper skall vara ordnade. *Lantbruksförbundet* hade emellertid i sitt utlåtande framhållit, att det icke är lämpligt att söka avhjälpa föreliggande brister genom införande av särskilda bestämmelser i taxeringsförordningen samt att en översyn av bokföringslagen i stället borde företagas.

*Grossistförbundet* förklarar, att vid en eventuell revision av bokföringslagen möjligheter synes föreligga att i lämplig omfattning tillgodose de i nyssnämnda utredning framförda taxeringstekniska synpunkterna.

*Sveriges hantverks- och industriorganisation* meddelar, att organisationen i sitt yttrande över taxeringskontrollutredningens betänkande framhållit, att föreskrifter angående bokföringsskyldighetens fullgörande för att beakta taxeringssynpunkter bör intagas i bokföringslagen och inte i särskilda förordningar. Det måste nämligen för de skattskyldiga och deras medhjälpare vara enklare och fördelaktigare, om bestämmelserna finns intagna i en lag i stället för i ett flertal förordningar, som kanske ofta måste ändras.

*Handelskammaren* uttalar, att det framstår som föga rationellt med ett system som skulle innebära, att bokföringsplikten och sättet för fullgörandet därav reglerades icke endast i civillagstiftning utan även i skattelagarna. En samordning av bestämmelserna synes under alla omständigheter påkallad.

*Köpmannaförbundet* uppger, att det i skrivelse till chefen för finansdepartementet den 12 januari 1961 hemställt om utredning och lagstiftning rörande utvidgad bokföringsplikt med anledning av tillkomsten av förordningen om allmän varuskatt. — I denna skrivelse framhålles, att betydande svårigheter uppkommit att kontrollera torghandel, kringföringshandel och annan liknande försäljning från varuskattesynpunkt. En av orsakerna till att så blivit fallet torde vara, att företagare tillhörande nämnda kategorier ofta saknar redovisningshandlingar, som kan tjäna som underlag för en bedömning av rörelsens omfattning. Det är ett samhällsintresse, att den allmänna varuskatten erlägges av alla skattskyldiga. Från konkurrenssynpunkt har butikshandeln ett likartat intresse. När det gäller att tillgodose detta för det allmänna och butikshandeln gemensamma intresse, synes en lämplig utväg vara att införa bokföringsplikt även för de kategorier återförsäljare, varom här är fråga. — I anslutning till taxeringskontrollutredningens förslag tillägger förbundet, att ifrågasatta föreskrifter icke bör införas i taxeringsförordningen. I stället bör bokföringslagen omarbetas så, att viss hänsyn kan tagas till de fiskaliska synpunkterna.

*Advokatsamfundet* framhåller, att man vid en eventuell översyn av bokföringslagen bör utgå ifrån att denna lag alltjämt skall ha till huvudsyfte att bereda skydd åt en rörelseidkares borgenärer men däremot icke ha till uppgift att tillgodose det allmännas skatteintresse. Betydande svårigheter måste möta att ge bokföringslagens bestämmelser sådant innehåll, att de kan tillgodose båda dessa intressen, vilka ingalunda sammanfaller. Samfundet erinrar om att bokföringslagen bl. a. har till uppgift att söka förhindra övervärdering av tillgångar, medan det allmännas fiskaliska intresse går i motsatt riktning. Väl är det sant att en bokföringspliktig näringsidkares bokföring är av stor betydelse för taxeringen, men samfundet anser, att de bestämmelser om skyldighet att föra räkenskaper etc., som kan anses erforderliga ur taxeringssynpunkt, har sin naturliga plats icke i bokföringslagen utan i taxeringsförordningen. Dessa bestämmelser avser nämligen icke blott rörelseidkare utan alla kategorier av skattskyldiga. Hur pass omfattande taxeringsförordningens bestämmelser i detta avseende bör vara, är en fråga som enligt styrelsens uppfattning icke direkt har med bokföringslagens innehåll att skaffa.

Vad slutligen beträffar motionärernas hänvisning till att pågående utredning om ny firmalagstiftning påkallar översyn av bokföringslagen har *firmautredningen* åberopat en av dess sekreterare upprättad, i januari 1961 till chefen för justitiedepartementet ingiven »PM angående bokföringsplikt och firmasubjekt». I promemorian anföres bland annat följande:

Utredningen har — — — stannat vid att även i den nya lagstiftningen

anknyta registreringsplikt för firma till bokföringsskyldigheten, vilket synes värdefullt också med hänsyn till den betydelse bokföringsplikten har inom andra rättsområden. Bokföringslagen är emellertid föråldrad. En ny lag synes böra omfatta flera subjekt än de som nu är bokföringsskyldiga. Inom det moderna samhället ha uppkommit företagsformer som ej alls eller endast med svårighet kunna föras in under bokföringslagen. Även ur bokföringsteknisk synpunkt torde lagen numera framstå såsom bristfällig. Det är fördenskull önskvärt att parallellt med firmautredningens arbete utredes i vilken utsträckning bestämmelserna om bokföringsskyldighet böra reformeras; denna uppgift faller uppenbarligen utanför firmautredningens kompetens.

#### Utskottet

Motionärerna framhåller, att bokföringslagen torde vara i behov av en översyn och revision. Som skäl härför anföres i första hand, att det efter lagens ikraftträdande skett väsentliga förändringar såväl i fråga om näringslivets allmänna struktur som på bokföringsområdet. I denna del erinrar motionärerna till en början, att den allmänna uppfattningen inom näringslivet nu torde vara, att bokföringsplikt skall föreligga i fråga om varje yrkesmässig näringsutövning. Vidare anföres, att ändringar i lagen torde vara påkallade från redovisningsteknisk synpunkt, varjämte framhålles, att balansvärderingsreglerna är högst summariska. Såsom ytterligare skäl för den önskade utredningen anföres, att bokföringslagen jämväl med hänsyn till olika taxeringssynpunkter framstår som omodern och att den i högre grad än vad som nu är fallet bör tillgodose det allmännas skatteintresse. Slutligen framhåller motionärerna, att även den omständigheten, att firmalagen är under utredning, utgör ett skäl för att också frågan om ändrade bestämmelser i bokföringslagen utredes.

Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen har motionerna tillstyrkts av nästan samtliga remissinstanser, vilka dock därvid låtit skilda meningar komma till uttryck rörande de olika detaljspörsmål, som beröres i motionerna.

Även utskottet har vid sin prövning av ärendet funnit, att en utredning bör komma till stånd för att bringa bokföringslagen i nivå med de krav, som nutida näringsliv ställer. Visserligen har ett initiativ i denna riktning redan tagits genom firmautredningens i januari 1961 till chefen för justitiedepartementet avgivna promemoria, men då den ifrågasatta utredningen synes vara befogad måhända främst av andra skäl än firmarättsliga synpunkter, vill utskottet tillstyrka bifall till motionerna. Vid utredningen, som bör genomföras snarast, måste självfallet uppmärksamhet ägnas de olika spörsmål, som motionärerna och remissinstanserna berört. Utskottet har emellertid ej funnit anledning att nu taga ståndpunkt till här berörda och andra hithörande problem. Den av utskottet förordade utredningen bör nämligen bedrivas förutsättningslöst.



Under hänvisning till vad sålunda anförts får utskottet hemställa,  
att riksdagen i anledning av förevarande motioner, I: 363  
och II: 422, måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om  
en översyn av bokföringslagen.

Stockholm den 11 april 1961

På första lagutskottets vägnar:

**INGRID GÄRDE WIDEMAR**

---

*Vid detta ärendes behandling har närvarit*

från första kammaren: herrar Ahlkvist, Branting\*, Per-Olof Hanson,  
Per Olofsson, Nyström\*, Gezelius\* och Alexanderson;

från andra kammaren: fru Gärde Widemar, herrar Landgren\*,  
Östrand, Ekström i Björkvik, Gustafsson i Borås, Fröding, fröken Berge-  
gren och herr Larsson i Norderön.

---

\*) Ej närvarande vid utlåtandets justering.