

# Kommittédirektiv



Genomförande av EU-direktiv om  
årsredovisning och koncernredovisning

**Dir.**  
**2012:126**

---

Beslut vid regeringssammanträde den 13 december 2012

## Sammanfattning

Ett nytt EU-direktiv om årsredovisning och koncernredovisning förväntas bli antaget inom den närmaste tiden. Direktivet syftar bland annat till att minska byråkratin och förenkla bestämmelserna, framför allt för små företag. EU-kommissionen bedömer att förslaget, inklusive de förenklingar för mikroföretag som nyligen antagits, kan innebära betydande besparingar för europeiska företag.

En särskild utredare ska föreslå hur direktivet ska genomföras i svensk rätt. Utredaren ska i ett första steg föreslå de ändringar som är nödvändiga och kan genomföras inom den tid som står till förfogande. Utredaren ska i ett andra steg föreslå de ytterligare förenklingar som kan göras.

Även vissa frågor om bokföringsskyldigheten i ideella föreningar och redovisning av transaktioner med närstående ska utredas.

Utredaren ska lämna de författningsförslag som översynen ger anledning till.

Utredaren ska i ett delbetänkande senast den 28 februari 2014 redovisa resultatet av sina överväganden om nödvändiga anpassningar för genomförandet av EU:s redovisningsdirektiv. Uppdraget i övrigt ska redovisas senast den 31 januari 2015.

## **Redovisningsreglerna**

Ett företag har vanligen olika intressenter som behöver kunna följa hur verksamheten i företaget utvecklas. Detta behov tillgodoses bl.a. genom regler om löpande bokföring, årsbokslut, årsredovisning, koncernredovisning och delårsrapport.

Bestämmelser om löpande bokföring finns i bokföringslagen (1999:1078). Bestämmelserna syftar till att tillgodose de behov som det bokföringsskyldiga företagens borgenärer, ägare, medlemmar och anställda samt det allmänna kan ha av att kunna följa upp företagens förhållanden. Den räkenskapsinformation som ingår i den löpande bokföringen sammanställs i årsbokslut och årsredovisningar samt, i vissa fall, koncernredovisningar och delårsrapporter.

Ett årsbokslut – som inte är någon offentlig handling – sammanfattar de affärshändelser som har ägt rum under året. Bestämmelser om årsbokslut finns i bokföringslagen.

Också årsredovisningar, koncernredovisningar och delårsrapporter utgör sammanfattningar av den verksamhet som förevarit under en viss period. Deras syfte är framför allt att ge information till företagens externa intressenter. Det finns därför särskilda bestämmelser om att handlingar av dessa slag ska offentliggöras. De grundläggande bestämmelserna om vad dessa handlingar ska innehålla och hur de ska offentliggöras finns i årsredovisningslagen (1995:1554).

## **EU:s redovisningsrätt**

De svenska reglerna om årsredovisning och koncernredovisning grundar sig huvudsakligen på EU:s redovisningsdirektiv (rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag, EGT L 222, 14.8.1978, s. 11, Celex 31978L0660 och rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning, EGT L 193, 18.7.1983, s. 1, Celex 31983L0349; det fjärde respektive det sjunde bolagsrättsliga direktivet). Det fjärde bolagsrättsliga direktivet ändrades år 2012 i syfte att ge medlemsstaterna möjlighet att införa förenklingar för de allra minsta företagen

(Europaparlamentets och rådets direktiv 2012/6/EU av den 14 mars 2012 om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG om årsbokslut i vissa typer av bolag vad gäller mikroenheter, EUT L 81, 21.3.2012, s. 3, Celex 32012L0006).

De två direktiven kommer att ersättas med ett nytt redovisningsdirektiv (redovisningsdirektivet). Europeiska unionens råd antog en allmän inriktning i juni 2012 och Europaparlamentet antog sin rapport i september 2012. Förhandlingar pågår för närvarande mellan institutionerna.

Redovisningsdirektivet kommer att innehålla en ny regim för redovisning i små företag, vissa ändringar i redovisningsreglerna för medelstora och stora företag samt nya regler om rapportering av betalningar till regeringar från företag verksamma inom utvinningsindustrin. Direktivens bestämmelser ges en ny disposition och språklig utformning. Även reglerna om mikroföretag i 2012 års direktiv kommer att tas in i det nya direktivet. Tiden för genomförande förväntas bli relativt kort.

## **Uppdraget**

### *Allmänt*

Utredaren ska i första hand ta upp de frågor som anges nedan. Utredaren får dock ta upp även andra frågor som innebär att redovisningsreglerna blir enklare att använda, om det bedöms motiverat och det finns utrymme för det under utredningstiden.

Utredningens första del omfattar att lämna förslag på åtgärder som är nödvändiga för att genomföra det nya redovisningsdirektivet i tid och därmed fullgöra Sveriges skyldigheter enligt fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

Under utredningens andra del ska utredaren se över vad som kan göras för att ytterligare förenkla redovisningen för företagen. En utgångspunkt ska vara att de undantag och lättnader som det nya direktivet erbjuder ska utnyttjas, om det inte finns starka skäl mot det. I uppdraget ligger också att eftersträva att lagstiftningen blir enkel att förstå och tillämpa.

Bokföringslagen och årsredovisningslagen har karaktär av ramlagar och innehåller i huvudsak endast de grundläggande

normerna. Det ingår inte i utredarens uppdrag att ompröva lagstiftningens struktur i detta avseende. Utredaren ska dock lämna de förslag om ändrad avgränsning och omfattning av tillämpningsområdet för god redovisningssed som är nödvändiga och lämpliga mot bakgrund av redovisningsdirektivets förväntade inslag av fullharmonisering.

#### *Nödvändiga anpassningar till EU:s nya redovisningsdirektiv*

De svenska redovisningsreglerna grundar sig till stor del på EU:s redovisningsdirektiv. Två direktiv kommer nu att ersättas med ett nytt redovisningsdirektiv. I flera avseenden förs äldre bestämmelser till det nya direktivet. I andra avseenden tas nya eller ändrade redovisningskrav in. Det gäller exempelvis hur företag delas in i olika kategorier och begränsningar i vilka redovisningskrav medlemsstaterna får ställa på små företag (fullharmonisering).

Utredaren ska

- analysera vilka förändringar som måste göras i redovisningslagstiftningen som en direkt följd av det nya redovisningsdirektivet, och
- utarbeta nödvändiga författningsförslag.

I syfte att främja regeringars ansvarstagande och sund förvaltning kommer det nya redovisningsdirektivet att innehålla ett särskilt rapporteringskrav för företag som utvinner naturtillgångar. Bestämmelserna förväntas innebära att ett företag ska redovisa betalningar till regeringar, uppdelat på varje land som företaget bedriver verksamhet i och på betalningar för specifika projekt, om betalningarna är av väsentlig betydelse för det mottagande landets regering.

Utredaren ska

- analysera vilken betydelse och vilka konsekvenser rapporteringskravet har för de företag som påverkas av bestämmelserna samt för övriga intressenter,
- ta ställning till hur rapporteringskravet bör genomföras för att tillgodose intressenternas behov av information

samtidigt som behovet av enkla och tydliga regler för de tillämpande företagen beaktas, och

- utarbeta nödvändiga författningsförslag.

### *En enklare redovisningslagstiftning*

Den internationella utvecklingen och den svenska normgivning- en har gått i riktning mot att redovisningsregler för olika kate- gorier av företag samlas så att de kan överblickas och tillämpas på ett enklare sätt. Jämförbarhet mellan olika kategorier av företag tillmäts mindre betydelse än att redovisningsreglerna är anpassade till den verksamhet som bedrivs i de tillämpande företagen. Det är angeläget att de förenklingar som kan åstad- kommas på detta sätt tas tillvara i lagstiftningsarbetet.

Ett exempel på denna utveckling är den danska redovis- ningslagstiftningen, som sedan flera år är strukturerad enligt en s.k. byggklossmodell. Enligt den principen byggs regelverket successivt på efter hand som verksamheten blir större eller på annat sätt mer komplex. Regler som inte är nödvändiga för det tillämpande företaget undviks och lagstiftningen blir tydligare.

Ett annat exempel är Bokföringsnämndens arbete med att dela in sin normgivning i regelverk som skiljer på fyra olika kategorier av bokföringsskyldiga (K1, K2, K3 och K4). Regler som utformas på detta sätt innebär att varje företag, utifrån sina förutsättningar, tillämpar ett heltäckande paket av redovisnings- regler (one-stop-shop). Detta synsätt skiljer sig från Bokförings- nämndens tidigare normgivning, där reglerna samlades utifrån olika redovisningsområden (en vägledning för varulager, en för intäktsredovisning etc.). Det skiljer sig också från hur redovis- ningslagstiftningen är utformad i dag.

EU:s nya redovisningsregler kommer att ge medlemsstaterna en möjlighet att i större utsträckning än i dag själva bestämma över innehållet i redovisningslagstiftningen. Det gäller framför allt för de allra minsta företagen (mikroföretag). Direktivet kommer emellertid också att väcka frågan om anpassning av svensk redovisningslagstiftning i andra avseenden. För små företag kommer regelmängden att minska, eftersom direktivet på vissa områden är uttömmande och exakt anger vilka bestäm-

melser en medlemsstat ska och får ha. För medelstora och stora företag finns det utrymme för förnyade överväganden.

Direktivets nya utformning kommer alltså att innebära att medlemsstaterna i vissa delar ges ett stort utrymme att bestämma hur redovisningsreglerna ska utformas och i andra delar inte alls kan bestämma innehållet i dem. Detta ställer krav på en analys av vilka regler som bör finnas och vilken funktion de ska fylla. Det väcker också frågan om möjligheten och lämpligheten i att fullt ut behålla det nuvarande systemet med en ramlagstiftning som fylls ut genom kompletterande normgivning.

Årsredovisningslagen trädde i kraft år 1996. Sedan dess har den ändrats ett stort antal gånger. Lagen är i vissa delar föråldrad och svår att överblicka. Förenklingsmöjligheterna är inte begränsade till att se över enskilda bestämmelser. En konsekvens av innehållet i det nya redovisningsdirektivet och utvecklingen av redovisningsnormgivningen är att en reell förenkling av redovisningslagstiftningen kan uppnås fullt ut endast om reglernas innehåll såväl som deras struktur ses över. Detta ligger i linje med regeringens uttalande i propositionen Enklare redovisning, om att behovet av att se över strukturen på redovisningslagstiftningen lämpligen övervägs när arbetet med översynen av EU:s redovisningsdirektiv är klart (prop. 2009/10:235 s. 53). Översynen bör också ses som en del av det arbete som pågår för att minska och förenkla uppgiftslämnandet för företagen.

Utredaren ska

- följa det arbete i fråga om genomförande av redovisningsdirektivet som pågår inom EU,
- analysera vilka undantag och andra förenklingar som kan göras i redovisningslagstiftningen inom ramen för redovisningsdirektivet,
- överväga hur Sverige bör utnyttja dessa förenklingsmöjligheter,
- överväga om andra redovisningsregler än de som finns i direktivet ska tas bort, ändras eller läggas till,
- överväga om årsredovisningslagen bör utformas på ett mer överskådligt och enkelt sätt,

- särskilt överväga och lämna förslag som ger redovisningslagstiftningen ett innehåll som underlättar upprättande och offentliggörande av årsredovisningar och årsbokslut, framför allt för de allra minsta företagen,
- överväga om det språk som används i årsredovisningslagen bör anpassas till de senaste årens utveckling på redovisningsområdet,
- inom ramen för det nuvarande systemet med ramlagstiftning och kompletterande normgivning analysera om utvecklingen av god redovisningssed i något avseende bör ändras eller förtydligas, och
- utarbeta nödvändiga författningsförslag.

#### *Bokföringsskyldighet i ideella föreningar m.m.*

Ideella föreningar, registrerade trossamfund och vissa andra juridiska personer är bokföringsskyldiga om tillgångarnas värde överstiger en och en halv miljon kronor (2 kap. 2 § bokföringslagen). Om den juridiska personen bedriver näringsverksamhet är den alltid bokföringsskyldig. Bokföringsskyldigheten omfattar i sådana fall hela den bedrivna verksamheten.

I Bokföringsnämndens rapport *Ideella föreningar och bokföringsskyldigheten* – en rapport om begreppet näringsverksamhet, m.m. behandlas begreppet näringsverksamhet i ideella föreningar. Enligt rapporten är det sannolikt ett mycket stort antal föreningar som är bokföringsskyldiga till följd av bestämmelsen om näringsverksamhet i bokföringslagen. Undantaget från bokföringsskyldighet för föreningar med små tillgångar bedöms i praktiken inte ha så stor betydelse.

Bokföringsskyldigheten för ideella föreningar och liknande juridiska personer kan uppfattas som betungande i förhållande till grunden för bokföringsskyldigheten (den bedrivna näringsverksamheten). Regeringen uttalade i propositionen *Enklare redovisning* att sådana skyldigheter bör undvikas som inte kan motiveras utifrån intressenternas behov, eller där intressenternas behov inte är så starka att de uppväger de kostnader som är förenade med skyldigheten (prop. 2009/10:235 s. 53). I det sammanhanget noterades att en översyn av redovisnings-

direktiven inlett och att det kunde finnas anledning att se över kretsen av bokföringsskyldiga när det arbetet slutförts.

Utredaren ska

- analysera vilken betydelse bokföringsskyldigheten har för ideella föreningar och andra juridiska personer som är bokföringsskyldiga enligt samma bestämmelser,
- överväga om bokföringsskyldigheten bör inskränkas för sådana juridiska personer, och
- utarbeta nödvändiga författningsförslag.

#### *Transaktioner med närstående*

Inom affärsverksamhet förekommer det att transaktioner genomförs mellan ett företag och fysiska och juridiska personer som är närstående till företaget, t.ex. en styrelseledamot eller ett dotterföretag. Sådana transaktioner genomförs ibland på andra villkor än de som skulle tillämpas om parterna inte var närstående. Företagets ägare och andra intressenter har ett intresse av att kunna få insyn i sådana transaktioner genom företagets redovisning.

Vid genomförandet av ett EU-direktiv kompletterades årsredovisningslagen med regler om redovisning av transaktioner med närstående (prop. 2008/09:71 s. 51 f. och Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/46/EG av den 14 juni 2006 om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG om årsbokslut i vissa typer av bolag, 86/349/EEG om sammanställd redovisning, 86/635/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut och 91/674/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag, EUT L 224, 16.8.2006, s. 1, Celex 32006L0046).

Uttrycket närstående part har i direktivet samma betydelse som i den internationella redovisningsstandard som har antagits för tillämpning i koncernredovisningen i noterade företag inom EU (IAS 24). En senare version av standarden med ett delvis ändrat närståendebegrepp har därefter antagits av EU. Ändringen behöver genomföras i svensk rätt.



Utredaren ska

- analysera skillnaden mellan direktivet och svensk rätt, och
- utarbeta nödvändiga författningsförslag.

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utredaren ska allsidigt och grundligt belysa förslagets konsekvenser för företag och företagare och för det allmänna. Särskild vikt ska läggas vid att belysa vilka förenklingsvinster som uppkommer och hur dessa förhåller sig till de effekter förenklingsarna har för företagets intressenter, särskilt när det gäller borgenärsskyddet, skattekontrollen och möjligheterna att utreda ekonomisk brottslighet. Vid bedömningen av förslagets påverkan på företagets administrativa kostnader ska utredaren ta hjälp av Tillväxtverket. Om förslagen bedöms medföra ökade kostnader eller intäktsminskningar för det allmänna, ska utredaren föreslå en finansiering.

### **Genomförande och redovisning av uppdraget**

Utredaren ska göra de internationella jämförelser som anses befogade. Länder med förhållanden som är jämförbara med Sverige ska särskilt beaktas. Utredaren bör samråda med EU-kommissionen när det är lämpligt.

Utredaren ska i sitt arbete föra en dialog med och inhämta synpunkter från myndigheter, organisationer och kreditgivare i den utsträckning det behövs.

Utredaren ska hålla sig informerad om och samordna sitt arbete med genomförandet av Europeiska kommissionens förslag till ändringar i öppenhetsdirektivet (Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 2004/109/EG om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG).

Utredaren ska även hålla sig informerad om och beakta det arbete med att minska och förenkla uppgiftslämnandet för företagen som bedrivs av Uppgiftslämnarutredningen (dir. 2012:35).

Utredaren ska i ett delbetänkande senast den 28 februari 2014 redovisa resultatet av sina överväganden om nödvändiga anpassningar för genomförandet av EU:s redovisningsdirektiv. Uppdraget i övrigt ska redovisas senast den 31 januari 2015.

(Justitiedepartementet)