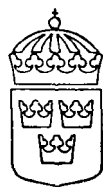


Regeringens proposition

1986/87:101

om ändring i bokföringslagen (1976:125)



Prop.
1986/87:101

Regeringen föreslår riksdagen att anta det förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 26 februari 1987.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Sten Wickbom

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att dispensregeln i 12 § första stycket bokföringslagen (1976:125) ändras så att man vidgar möjligheterna i vissa speciella fall att efter dispens få använda en annan redovisningsperiod än de som föreskrivs i bokföringslagen. Dispens skall sålunda kunna meddelas om det med hänsyn till det allmännas ekonomiska intresse eller andra omständigheter finns synnerliga skäl för det.

Lagändringen föreslås träda i kraft den 1 juli 1987.

1 Förslag till

Lag om ändring i bokföringslagen (1976:125)

Härigenom föreskrivs att 12 § bokföringslagen (1976:125) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 §¹

Räkenskapsåret skall omfatta tolv månader. Annat räkenskapsår än kalenderår (brutet räkenskapsår) skall omfatta tiden den 1 maj – den 30 april, den 1 juli – den 30 juni eller den 1 september – den 31 augusti. *Föreligger* synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge att annan period av tolv hela månader skall utgöra räkenskapsår.

Räkenskapsåret skall omfatta tolv månader. Annat räkenskapsår än kalenderår (brutet räkenskapsår) skall omfatta tiden den 1 maj – den 30 april, den 1 juli – den 30 juni eller den 1 september – den 31 augusti. *Om det med hänsyn till det allmännas ekonomiska intresse eller andra omständigheter finns* synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge att annan period av tolv hela månader skall utgöra räkenskapsår.

När bokföringsskyldighet inträder eller räkenskapsåret lägges om, får räkenskapsåret avse kortare tid än tolv månader eller utsträckas att omfatta högst aderton månader. Avkortning av räkenskapsåret får också göras om bokföringsskyldigheten upphör.

Tillämpas brutet räkenskapsår, får omläggning av räkenskapsåret ske till kalenderår. I annat fall får omläggning av räkenskapsåret ej ske med mindre tillstånd därtill ges av länsstyrelsen.

Den som är bokföringsskyldig i fråga om flera rörelser skall använda samma räkenskapsår för dessa. *Föreligger* synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge att olika räkenskapsår får användas. För att få samma räkenskapsår för flera rörelser får omläggning av räkenskapsår ske utan särskilt tillstånd.

Fjärde stycket äger motsvarande tillämpning på räkenskapsår inom koncern.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1987.

¹ Senaste lydelse 1976:991.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 26 februari 1987

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Gustafsson, Hjelm-Wallén, Bodström, Gradin, R. Carlsson, Holmberg, Wickbom, Johansson, Hulterström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist

Föredragande: statsrådet Wickbom

Proposition om ändring i bokföringslagen (1976:125)

1 Inledning

I 12 § bokföringslagen (1976:125) finns bestämmelser om räkenskapsår. Ett räkenskapsår skall omfatta tolv månader under vissa i lagen angivna perioder. Föreligger synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge att annan period om tolv månader än som anges i lagen skall utgöra räkenskapsår.

Med anledning av en motion till 1985/86 års riksmöte (mot. 1985/86:L239) förklarade riksdagen att regeringen borde överväga att ändra dispensregeln i 12 § bokföringslagen så att den svenska spannmålshandeln fick möjlighet att använda en annan redovisningsperiod än de som föreskrivs i bokföringslagen.

Regeringen beslöt den 19 februari 1987 att inhämta lagrådets yttrande över ett inom justitiedepartementet upprättat förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1976:125). Förslaget är likalydande med det som nu läggs fram. Lagrådet lämnade förslaget utan erinran. Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga*.

2 Gällande ordning

2.1 Bokföringslagen

Bestämmelser om räkenskapsår finns i 12 § bokföringslagen (1976:125). Räkenskapsåret skall omfatta tolv månader. Enligt huvudregeln skall det sammanfalla med kalenderåret. Annat räkenskapsår (brutet räkenskapsår) får användas men skall då omfatta tiden den 1 maj – den 30 april, den 1 juli – den 30 juni eller den 1 september – den 31 augusti. Såväl huvudregeln som de begränsade möjligheterna till brutet räkenskapsår motiveras främst av behovet att underlätta taxeringskontrollen (prop. 1975:104 s. 150 f).

Föreligger synnerliga skäl kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge att annan period om tolv månader än som anges i lagen skall utgöra räkenskapsår (12 § första stycket bokföringslagen). Re-

geringen har delegerat beslutanderätten i dessa ärenden till riksskatteverket.

Prop. 1986/87: 101

Denna dispensmöjlighet tillkom under riksdagsbehandlingen på lagutskottets initiativ för att tillgodose de extraordinära behov av en annan tidsperiod för brutet räkenskapsår som kunde föreligga vid vissa internationella samarbetsavtal (LU 1975/76: 15 s. 33 f).

2.2 Dispensansökningar

Till riksskatteverket inkommer numera årligen ett 60-tal dispensansökningar enligt 12 § första stycket bokföringslagen. Flertalet ansökningar härrör från svenska dotterbolag i utländska koncerner. Dotterbolagen medges dispens i de fall omsättningen är av sådan omfattning att det är förenat med ett beaktansvärt merarbete att upprätta dubbla bokslut. Dispens medges också i de fall det i moderbolagets hemland finns tvingande lagstiftning om gemensamt räkenskapsår inom koncernen.

Dispensansökningar från företag som saknar internationell anknytning har under senare år varit få. Tidigare praxis visar att dispens har getts i mycket begränsad omfattning, exempelvis då detta har krävts med hänsyn till gällande speciallagstiftning (flottningsföreningar). Säsongsvariationer, arbetsbelastning eller bokföringsmässiga omständigheter har inte ansetts utgöra synnerliga skäl, och dispens har därför vägrats i dessa fall.

Riksskatteverkets avslagsbeslut kan överklagas till regeringen. Under senare år har endast ett fåtal beslut överklagats.

3 Tidigare riksdagsbehandling

3.1 1979/80 års riksmöte

I mot. 1978/79:859 yrkades att bokföringslagen ändrades så att brutet räkenskapsår kunde omfatta tiden den 1 november – den 31 oktober. Till grund för detta yrkande låg önskemålet att skapa gynnsammare möjligheter till lagernedskrivning i spannmålshandel. I motionen framhölls att spannmålsföretagens lager är som störst under hösten och att företagen skulle kunna göra maximala lagernedskrivningar vid beskattningen, om räkenskapsåret fick sluta per den 30 september eller per den 31 oktober. I sitt av riksdagen godkända betänkande (LU 1979/80: 15) avstyrkte lagutskottet motionen och erinrade om att ett viktigt syfte med bestämmelsen om en begränsning i rätten att använda brutet räkenskapsår hade varit att få till stånd en bättre skattekontroll. De skäl som hade motiverat en begränsning till tertial och halvår kvarstod enligt utskottets mening.

Utskottet anförde vidare att det enligt dess mening inte fanns någon anledning att i bokföringslagen införa ytterligare en redovisningsperiod enbart för att tillgodose en viss branschs intressen. Om man skulle vilja nå det resultatet att nedskrivning alltid skall få göras vid den tidpunkt då lagret är störst, måste man enligt utskottet helt slopa begränsningarna i rätten att använda brutet räkenskapsår.

I mot. 1985/86:L239 påpekades att spannmålshandeln är mycket kapitalkrävande och att företagen behöver stora bankkrediter. Soliditeten är låg jämfört med andra branscher. Det föreligger dessutom påtagliga risker för förluster genom kvalitetsskador på spannmålspartier. Detta har lett till att bankerna fordrat för sin kreditgivning att företagen har haft en hög lagerreserv. Behovet av en hög lagerreserv vid räkenskapsårets utgång leder, på grund av bokföringslagens regler om hur räkenskapsåret skall förläggas i tiden, till att det organ som omhändertar spannmålsöverskottet (se avsnitt 4) inte får loss de kvantiteter som man önskar för export under november och december månader.

Mot denna bakgrund hemställdes i motionen att 12 § bokföringslagen ändrades antingen så att brutet räkenskapsår även medges omfatta tiden 1 november – 31 oktober eller så att riksskatteverket ges möjlighet att medge annan räkenskapsperiod när särskilda – i stället för synnerliga – skäl föreligger.

I lagutskottets betänkande över motionen (LU 1986/87:6) uttalade utskottet, efter att ha hört jordbruksutskottet, att starka skäl talade för att spannmålshandeln gavs möjlighet att använda ett annat räkenskapsår än det som föreskrivs i bokföringslagen. Lagutskottet avvisade tanken att i bokföringslagen införa ytterligare en redovisningsperiod för att tillgodose en viss branschs intressen. I stället tillstyrkte utskottet att dispensregeln i 12 § första stycket bokföringslagen ändrades så att en möjlighet öppnades för spannmålshandeln att få använda en annan redovisningsperiod än de som föreskrivs i bokföringslagen. Det borde enligt utskottet ankomma på regeringen att närmare överväga hur en sådan ändring lämpligen borde genomföras. Med hänsyn till vikten av att en omläggning av räkenskapsåret för spannmålshandeln kunde genomföras före hösten 1987 borde enligt utskottet en proposition i ämnet framläggas i sådan tid att lagstiftningen kunde träda i kraft under första halvåret 1987.

Riksdagen beslöt i enlighet med vad utskottet hemställt (rskr. 1986/87:21).

4 Förhållandena på spannmålsmarknaden

I Sverige har under en lång följd av år producerats mer spannmål (vete, råg, korn och havre) än som förbrukas inom landet.

Svensk spannmålshandel ekonomisk förening (SSH), som är en regleringsförening på jordbrukets område, har enligt riksdagens och regeringens beslut och efter närmare direktiv av statens jordbruksnämnd till uppgift att direkt eller genom sina medlemmar ombesörja marknadsreglerande åtgärder för spannmål och fodermedel. Syftet är bl. a att till lägsta möjliga kostnad omhänderta och nyttiggöra spannmålsöverskottet. SSH:s verksamhet omfattar lagring, köp och försäljning av spannmål inom landet samt import och export. Verksamheten är reglerad i lagen (1967:340) om pris-

reglering på jordbrukets område, i förordningen (1984:62) med samma namn samt i direktiv av statens jordbruksnämnd.

I landet bedrivs en kommersiell spannmålshandel av ett 20-tal ekonomiska föreningar med anknytning till Svenska Lantmännens Riksförbund. Dessa föreningar inom jordbrukskooperationen tar hand om ca 80 % av den totala spannmålsproduktionen. Ett trettiootal privata företag svarar för återstoden. I ett tiotal av dessa företag är verksamheten av större omfattning.

Överskottsproduktionen av spannmål har de senaste åren uppgått till i runt tal 1,2 miljoner ton per år. Som jämförelse kan nämnas att den totala spannmålsproduktionen under dessa år genomsnittligt uppgått till 5,8 miljoner ton per år.

SSH är skyldig att den 1 mars året efter skördeåret lösa in spannmålsöverskottet, dvs. i realiteten det överskott som finns lagrat inom den kooperativa och privata spannmålshandeln. Det är emellertid inte praktiskt möjligt att vid en enda tidpunkt ta hand om hela överskottet. En strävan är därför att en betydande del av det preliminärt beräknade överskottet skall successivt fram till den 1 mars hembjudas till SSH.

Hembjudna kvantiteter löses in efter en prisskala som fastställs av SSH under hösten det aktuella skördeåret. Eftersom SSH saknar egen lagringskapacitet, är prisskalan så konstruerad att spannmålshandeln utöver ersättningen för spannmålet även får ersättning för tillkommande lagrings- och räntekostnader. Inlösenpriset stiger sålunda successivt och är högst den 1 mars. Styrande för inlösenpriset är bl. a. skördeutfallet, världsmarknadspriset samt de regleringsmedel som står till förfogande. Regleringsmedlen utgörs främst av förmålningsavgifter, handelsgödsel- och bekämpningsmedelsavgifter samt införselavgifter. Statsmakterna har vidare genom riksdagsbeslut under våren 1985 iklätt sig ett delansvar för överskottsarealens kostnader (JoU 1984/85:33 s. 36 f, rskr. 393).

Spannmålsodlarna levererar normalt in ca 65 % av skörden till de privata och kooperativa spannmålsföretagen före årsskiftet. Men spannmålsföretagen hembjuder under samma tid inte en motsvarande andel av överskottet till SSH. Erfarenhetsmässigt är förutsättningarna för spannmålsexport bäst under det tredje och det fjärde kvartalet. Bl. a. är världsmarknadspriset då högre än under övriga delar av året. Normalt påverkas då inte heller utskepningsmöjligheterna av isförhållandena.

5 Föredragandens överväganden

Bokföringslagen är avsedd att bl. a. skapa goda möjligheter för näringsidkaren själv, i rörelsen anställd personal samt borgenärer och andra att bedöma och överblicka den bokföringspliktiga förelsens utveckling och ställning. Avsikten är också att tillgodose det allmännas behov av tillförlitliga uppgifter för fastställande av skatter, avgifter och att säkerställa en sådan ordning att en ändamålsenlig taxeringskontroll kan genomföras.

De allmänna intressena blir svårare att tillgodose, om räkenskapsåret avviker från kalenderåret. Från strikt företagsekonomiska utgångspunkter

kan det emellertid ibland vara motiverat att välja annan tidsperiod än kalenderåret som räkenskapsår. Det kan exempelvis vara lämpligare att låta räkenskapsåret sluta när den ekonomiska aktiviteten är låg eller att låta räkenskapsåret omfatta en obruten säsong.

Genom att bokföringslagen medger att räkenskapsåret utöver kalenderår också får omfatta tolv månadersperioder som slutar vid halvårsskiftet eller i och med utgången av första eller andra tertialet har i rimlig utsträckning de företagsekonomiska skälen för ett brutet räkenskapsår beaktats, samtidigt som de allmänna intressena i huvudsak tillgodosetts.

Några nya skäl som motiverar en generell omprövning av grunderna för det brutna räkenskapsåret har enligt min mening inte framkommit i detta lagstiftningsärende. De krav på en ändring av bokföringslagen som spannmålshandelsn problem har gett upphov till är av mycket speciell karaktär och bör, som riksdagen har anfört, i stället lösas inom ramen för det dispensförfarande som gäller enligt lagen.

Dispensgivningen enligt 12 § första stycket bokföringslagen har varit restriktiv, i enlighet med vad som förutsattes vid lagens tillkomst. Dispens har förekommit endast i mycket speciella och klart avgränsade fall, huvudsakligen med internationell anknytning. Dispensansökningar från spannmålsföretagen har inte i något fall bifallits.

De skäl som vid bokföringslagens tillkomst åberopades för en starkt begränsad dispensgivning äger alltså giltighet. Någon allmän uppluckring av dispenskravet bör alltså inte komma i fråga. Däremot finns det anledning att ifrågasätta den ensidiga inriktning som dispensprövningen har fått i praxis. Även i andra fall än då det rör sig om internationella förhållanden kan omständigheterna vara så exceptionella att dispens med hänsyn till den totala samhällsnyttan bör medges. Så kan vara fallet om de fasta tiderna för räkenskapsåret utgör en allvarlig belastning för en bransch som är av ekonomisk betydelse för landet.

Den nuvarande ordningen innebär att det saknas incitament för de kooperativa och privata företagen inom spannmålshandeln att hembjuda spannmålsöverskottet till regleringsföreningen Svensk spannmålshandel innan det räkenskapsår som omfattar skördeåret har avslutats. För spannmålshandeln är det nämligen av intresse att lagerreserven är så stor som möjligt vid räkenskapsårets slut. Om räkenskapsåret kunde avslutas under tredje tertialet i stället för vid årsskiftet, skulle överskottet sannolikt komma att hembjudas tidigare. Detta skulle avsevärt förbättra regleringsföretagets exportmöjligheter och därmed minska samhällets kostnader för spannmålsöverskottet. Från samhällsekonomisk synpunkt skulle det alltså vara fördelaktigt om spannmålshandeln gavs möjlighet att tillämpa ett brutet räkenskapsår som inte är bundet till de fasta tidsperioderna. Eftersom endast ett starkt begränsat antal företag är verksamma inom spannmålshandeln, skulle en dispensgivning för dessa i enlighet med vad jag nu har anfört inte motverka de intressen som har förestavat ordningen med fasta tidsperioder.

Mot bakgrund av det anförda anser jag att den aktuella dispensregeln bör mjukas upp så att den kan tillämpas även i sådana fall som avses i moti-
onen, liksom i andra liknande fall som kännetecknas av att en dispens skulle

medföra en betydande vinst för det allmänna. En begränsad uppmjukning av dispensmöjligheterna av detta slag bör komma till uttryck i 12 § första stycket bokföringslagen. Av bestämmelsen bör framgå att dispens kan lämnas om det med hänsyn till det allmännas ekonomiska intresse eller andra omständigheter finns synnerliga skäl därtill.

Prop. 1986/87: 101

Jag vill understryka att det inte är min avsikt att denna ändring skall leda till någon mera generell uppmjukning av dispensregeln i förhållande till den praxis som har utbildat sig.

Den föreslagna lagändringen bör träda i kraft den 1 juli 1987.

6 Upprättat lagförslag

I enlighet med det anförda har inom justitiedepartementet upprättats ett förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1976: 125).

7 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta det av lagrådet granskade förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1976: 125).

8 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta det förslag som föredraganden har lagt fram.

Lagrådet

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1987-02-19

Närvarande: justitierådet Knutsson, f. d. justitierådet Sterzel, regeringsrådet Tottie.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 19 februari 1987 har regeringen på hemställan av statsrådet Leijon beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

lag om ändring i bokföringslagen (1976: 125).

Förslaget har inför lagrådet föredragits av hovrättsassessorn Bertil Kallner.

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Innehåll

Prop. 1986/87:101

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Propositionens lagförslag	2
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 26 februari 1987 ..	3
1 Inledning	3
2 Gällande ordning	3
2.1 Bokföringslagen	3
2.2 Dispensansökningar	4
3 Tidigare riksdagsbehandling	4
3.1 1979/80 års riksmöte	4
3.2 1985/86 års riksmöte	5
4 Förhållandena på spannmålsmarknaden	5
5 Föredragandens överväganden	6
6 Upprättat lagförslag	8
7 Hemställan	8
8 Beslut	8
 Bilaga Utdrag ur lagrådets protokoll den 19 februari 1987	 9