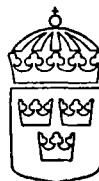


# Regeringens skrivelse

1985/86: 72

med redogörelse för en av riksdagen begärd  
översyn av bokföringslagen (1976:125)



Skr.  
1985/86: 72

---

Regeringen bereder riksdagen tillfälle att ta del av vad som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 5 december 1985.

På regeringens vägnar

*Olof Palme*

*Sten Wickbom*

## Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I skrivelsen redovisas regeringens överväganden med anledning av riksdagens hemställan om sådan ändring i bokföringslagen att det av ett företags offentliga redovisning framgår vilka förfallna skulder som är obetalda.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 5 december 1985

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Lundkvist, Feldt, Sigurdsen, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Andersson, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Wickbom, Johansson, Hulterström, Lindqvist

Föredragande: statsrådet Wickbom

---

## Skrivelse med redogörelse för en av riksdagen begärd översyn av bokföringslagen (1976: 125)

### 1 Inledning

Med anledning av en motion till 1982/83 års riksmöte (mot. 1982/83: 1768) förordade lagutskottet i betänkandet LU 1982/83: 34 att bokföringslagens regler om årsbokslut ändrades så att förfallna men inte betalda skulder skulle redovisas särskilt. Enligt utskottet borde det ankomma på regeringen att närmare överväga hur bestämmelsen skulle utformas och huruvida en motsvarande regel borde införas i jordbruksbokföringslagen (1979: 141). Utskottet underströk i sammanhanget vikten av att frågan om och när en skuld skall anses förfallen i redovisningssammanhang liksom andra gränsdragningsproblem fick en tillfredsställande lösning.

Vad lagutskottet hade anfört om redovisning av företagens förfallna men inte betalda skulder gav riksdagen som sin mening till känna för regeringen genom skrivelse den 27 april 1983 (rskr 1982/83: 267).

Med anledning av riksdagens begäran uppdrog justitiedepartementet den 5 september 1983 åt bokföringsnämnden att yttra sig i frågan. Bokföringsnämnden redovisade sina överväganden i en skrivelse till departementet den 27 mars 1984.

Efter remiss har yttranden över bokföringsnämndens skrivelse avgetts av hovrätten över Skåne och Blekinge, kammarrätten i Sundsvall, kommerskollegium, riksrevisionsverket, länsstyrelsen i Stockholms län, länsstyrelsen i Västernorrlands län, Föreningen 'Auktoriserade Revisorer FAR, Landsorganisationen i Sverige (LO), Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Centralorganisationen SACO/SR, Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Kooperativa förbundet (KF), Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Sveriges advokatsamfund, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund SBRF, Sveriges industriförbund och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF.

### 2.1 Bakgrund

Enligt bokföringslagen (1976: 125) föreligger bokföringsplikt för i princip alla näringsidkare. Bokföringsplikten innefattar bl. a. skyldighet att upprätta årsbokslut. Från denna skyldighet undantas dock enskilda näringsidkare vilkas årliga bruttoomsättningssumma understiger 20 basbelopp.

Ett årsbokslut består av resultat- och balansräkning. I balansräkningen, där rörelsens tillgångar och skulder redovisas, skall de kortfristiga skulderna redovisas för sig och specificeras med avseende på växelskulder, leverantörsskulder, skatteskulder, upplupna kostnader och förutbetalda intäkter, övriga kortfristiga skulder samt förskott från kunder.

I mot. 1982/83: 1768 har begärts en sådan ändring av bokföringslagen att förfallna men inte betalda skulder skall framgå av ett företags offentliga redovisning. I motionen framhålls att det är en allvarlig brist att redovisningen inte behöver innehålla uppgift om att företaget har förfallna men ännu ej betalda skulder. Detta minskar enligt motionen årsredovisningens prognosvärde. I motionen påpekas att t. ex. en obeståndssituation kan föreligga genom att ett företag har samlat på sig stora skulder som förfallit men inte betalats, utan att borgenärerna kan utläsa detta förhållande ur den offentliga redovisningen. Inte sällan resterar företag med stora belopp för arbetsgivaravgifter, skatter o. d. utan att detta framgår av bokföringen.

I ett remissyttrande till lagutskottet över motionen framförde kommerskollegium vissa kritiska synpunkter, bl. a. med avseende på svårigheterna att klart avgränsa begreppet förfallna skulder, men tillstyrkte att den föreslagna upplysningsplikten övervägdes närmare. Även företrädare för bokföringsnämnden uppgav för utskottet att de ställde sig positiva till syftet med förslaget. De framförde dock invändningar likartade dem som kommerskollegiet hade gett uttryck för samt avstyrkte lagändring bl. a. med hänsyn till de anvisningar nämnden då nyligen hade utfärdat (KFS 1983: 3 BFN: 19). I anvisningarna påpekas bl. a. att risk för obestånd kan uppstå vid ansträngd likviditet genom att förfallna men ej betalda skulder uppgår till ett i förhållande till bolagets likviditet väsentligt belopp. Storleken på förfallna skulder bör i ett sådant fall anges separat i årsredovisningen.

Lagutskottet framhöll att det i och för sig var tillfredsställande att bokföringsnämnden hade gett ut dessa nya anvisningar men att längre gående åtgärder krävdes. De invändningar som riktats mot förslaget – främst svårigheterna att klart avgränsa vilka skulder som skall anses förfallna – borde enligt utskottet inte vara avgörande.

Lagutskottet förordade att bokföringslagens regler om årsbokslut ändrades på det sätt som hade föreslagits i motionen. Utskottet pekade särskilt på att det är av betydelse för borgenärer och andra som träffar avtal med företag att veta om företaget har betydande skulder som inte infriats på förfallodagen. Utskottet anförde vidare att det hade blivit allt vanligare att företag inte fullgör sina skyldigheter mot det allmänna på skatte- och avgiftsområdet. En generell regel om öppen redovisning av förfallna men inte betalda skulder kunde antas ha en preventiv effekt och vara ägnad att förmå företagen att betala förfallna skulder och avgifter i tid.

Bokföringsnämnden påpekar att det saknas enhetliga regler om när en skuld skall anses förfallen. Inom skatterätten är huvudregeln att en skatt anses förfallen till betalning den inbetalningsdag som uppbördslagen (1953: 272) anger. Även om anstånd med betalningen lämnats anses skatten förfallen. Samma är förhållandet beträffande skatt som är föremål för indrivning även om amorteringsplan har gjorts upp. Avskriven skatt betraktas fortfarande som förfallen till betalning. I huvudsak samma regler gäller beträffande avgifter. Inom civilrätten råder i detta hänseende avtalsfrihet. Avgörande är således vad parterna har kommit överens om eller kan komma överens om.

Om förfallna men inte betalda skulder skall särredovisas i balansräkningen krävs enligt nämnden ett enhetligt betraktelsesätt. Nämnden föreslår därför att i bokföringssammanhang utgångspunkten skall vara att med obetald förfallen skuld avses skuld där betalning inte har skett den dag då så borde ha skett enligt bestämmelse i lag eller i avtal och överenskommelse om nya betalningsvillkor inte träffats. Beträffande skatter och avgifter skulle detta innebära att en särredovisning inte behöver omfatta sådana skulder om vilka tvist råder och anstånd med betalning har meddelats och inte heller skulder beträffande vilka överenskommelse om amorteringsplan har träffats med kronofogdemyndigheten. I förstnämnda fallet är skulden oklar, och i det senare fallet kan nya betalningsvillkor anses ha börjat gälla i och med amorteringsplanen.

När det gäller leverantörsskulder anser nämnden att det knappast kan anses vara förenligt med god sed att lägga enbart uttalade betalningsvillkor till grund för när en skuld skall särredovisas i balansräkningen. Leverantörer godkänner, i medvetande om de betalningsrutiner som förekommer, av praktiska skäl vissa förseningar vid betalning av fakturor. Bokföringsnämnden föreslår därför att såsom till betalning förfallna leverantörsskulder skall anses bara de skuldbelopp som har lämnats till indrivning eller för vilka ansökan om betalningsföreläggande har gjorts eller likartade åtgärder delgetts gäldenären.

Lagtekniskt föreslår bokföringsnämnden att i 20 § bokföringslagen inför en bestämmelse av innebörd att i balansräkningen skall lämnas upplysningar om förfallna skulder i den mån dessa har betydelse för bedömningen av rörelsens ställning. För att inte balansräkningsschemat skall belastas ytterligare med data föreslår bokföringsnämnden att uppgiften lämnas i en not.

## 2.3 Remissutfallet

Bokföringsnämndens förslag har fått ett blandat mottagande under remissbehandlingen. Flera remissinstanser (kammarrätten i Sundsvall, kommerskollegiet, riksrevisionsverket, länsstyrelsen i Stockholms län, LO, KF, LRF och Sveriges advokatsamfund) tillstyrker lagstiftning eller har ingen erinran däremot. En remissinstans (hovrätten över Skåne och Blekinge) anser sig inte ha anledning att ta ställning till lagstiftningsbehovet. Detta

behov ifrågasätts däremot av några remissinstanser (länsstyrelsen i Västerorrlands län, Föreningen Auktoriserade Revisorer, SAF, Sveriges Bokförings- & Revisionsbyråers Förbund, Sveriges industriförbund och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund).

De remissinstanser som är negativa till lagstiftning pekar främst på att uppgifter i årsredovisningen om förfallna men ej betalda skulder inte fyller något praktiskt behov, eftersom uppgifterna kan vara upp till sex månader gamla när de blir offentliga. Beträffande skatter och avgifter bör aktuella uppgifter kunna hämtas direkt ur befintliga ADB-register. Vidare påpekar dessa remissinstanser svårigheterna att klart definiera begreppet "förfallna men ej betalda skulder" samt vanskligheten för revisorer och andra att kontrollera efterlevnaden av en sådan regel. De ifrågasätter vidare om inte erfarenheterna av bokföringsnämndens anvisningar i frågan bör avvaktas innan lagstiftning sker. Även remissinstanser som är positiva till förslaget påpekar att det är tveksamt vilken nytta förslaget har från borgenärssynpunkt (KF).

Flera remissinstanser uppehåller sig vid frågan när en skuld bör anses förfallen. Svårigheterna att entydigt bestämma när så är fallet vitsordas allmänt. Stor samstämmighet råder om att en skuld, för vilken nya betalningsvillkor har avtalats, inte bör ingå i särredovisningen av förfallna men obetalda skulder. En remissinstans (länsstyrelsen i Stockholms län) anser dock att nya betalningsvillkor inte bör frita från redovisningsskyldighet, i vart fall inte om överenskommelsen träffats efter ordinarie förfallodag. I detta sammanhang påpekas även att ändrade betalningsvillkor och avbetalningsplan kan vara ett varningstecken (kommerskollegium).

Kritik riktas också mot förslaget att bara fordringar som är föremål för indrivningsåtgärder eller motsvarande skall särredovisas (hovrätten över Skåne och Blekinge, kommerskollegium, länsstyrelsen i Stockholms län, KF, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund). Från flera håll påpekas att det är angeläget att uppgiftsskyldigheten begränsas till väsentliga uppgifter. Det påpekas också att många företag har sådana attesterings- och betalningsrutiner att små överdrag får anses vara en tämligen normal företeelse.

Bokföringsnämndens förslag i frågan när en skatteskuld skall anses förfallen godtas mera allmänt.

Hovrätten över Skåne och Blekinge påpekar att den föreslagna lagtexten inte överensstämmer med den begreppsbestämning som bokföringsnämnden själv har gjort och inte heller med lagutskottets uttalande. Även kammarrätten i Sundsvall och kommerskollegium har invändningar från lagteknisk synpunkt.

## 2.4 Överväganden

Som lagutskottet har framhållit är det angeläget att ett företags offentliga och interna redovisning ger en så riktig bild som möjligt av företagets ställning. Att årsredovisningen är öppen och informativ är givetvis särskilt viktigt med hänsyn till samhällets, de anställdas och borgenärernas intresen. Också företaget självt har ett intresse av att den ekonomiska situa-

tionen blir tillfredsställande belyst genom årsredovisningen. Från dessa synpunkter kan det te sig välgrundat att i enlighet med riksdagens begäran ändra bokföringslagens regler om årsbokslut så att förfallna men inte betalda skulder skall redovisas särskilt.

Såvitt gäller skatte- och avgiftsredovisningen har läget emellertid ändrats väsentligt sedan riksdagen framtällde denna begäran. Jag tänker på den lagändring som har genomförts med avseende på revisorernas roll (prop. 1984/85: 30, SFS 1984: 945–946). Enligt aktiebolagslagen (1975: 1385) och lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag åligger det numera revisor att särskilt granska att ett bolag har fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter. Revisionsberättelsen för aktiebolag, liksom för andra företag som är underkastade lagen om årsredovisning m. m., skall sålunda innehålla uppgift om huruvida företaget har fullgjort sina skyldigheter såvitt gäller avdrag och betalning av preliminär A-skatt och kvarstående skatt för företagets anställda samt redovisning och betalning av mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter. Har företaget inte fullgjort sina skyldigheter i dessa avseenden, skall detta anmärkas i revisionsberättelsen varefter denna skall sändas in till länsstyrelsen.

Genom de ändringar som sålunda har skett beträffande skatterna och avgifterna har, enligt min mening, det syfte som ligger bakom riksdagens begäran om en ändring av bokföringslagen i allt väsentligt tillgodosetts i den delen. En särredovisning i årsredovisningen av förfallna men ej betalda skatter skulle i allt väsentligt bara innebära en dubblering.

När det gäller leverantörsskulder och liknande torde en skyldighet att redovisa förfallna skulder förutsätta en definition i lagen av vad som i detta sammanhang skall anses som förfallna skulder. Som framgår av remissbehandlingen av bokföringsnämndens skrivelse är en sådan reglering inte helt okomplicerad. Den skulle vidare troligen få endast ringa praktisk betydelse, eftersom årsredovisningen knappast utgör ett väsentligt underlag för leverantörens och andra kreditgivares bedömning av kreditvärdigheten.

Mot bakgrund av vad jag nu anfört finner jag att den av riksdagen begärda ändringen i bokföringslagen inte bör vidtas.

### 3 Hemställan

Jag hemställer att regeringen bereder riksdagen tillfälle att ta del av vad jag har anfört i det föregående beträffande den av riksdagen begärda översynen av bokföringslagen.

### 4 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar i enlighet med hans hemställan.