

## Kommittédirektiv

### Enklare regelverk för mikroföretagande och en modernare bokföringslag

Beslut vid regeringssammanträde den 30 april 2020

#### Sammanfattning

En särskild utredare ska dels utreda och lämna förslag till förenklingar av regelverk med betydelse för mikroföretagande, dels överväga och föreslå vissa åtgärder som förenklar och moderniserar bokföringslagen. Utredaren ska även se över revisorns oberoende vid s.k. kombiuppdrag. Syftet med uppdraget är att stärka svensk konkurrenskraft genom att förenkla för berörda företag och att ge bättre förutsättningar för fler jobb i fler och växande företag.

Utredaren ska bl.a.

- identifiera vilka regelverk som är särskilt betungande för mikroföretag och även redovisa vilka av dessa som följer av EU-lagstiftning,
- analysera möjligheterna att förenkla sådana regelverk och lämna nödvändiga författningsförslag,
- identifiera, där det bedöms lämpligt, lärdomar som kan dras från andra länders arbete med enklare regelverk för mikroföretagande,
- föreslå de förändringar av reglerna om arkivering av räkenskapsinformation som bedöms behövliga,
- föreslå de lättnader som bedöms behövliga i kravet på att det ursprungliga materialet för räkenskapsinformation ska bevaras, och
- utreda hur revisorns oberoende ska kunna värnas när kombiuppdrag utförs.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 september 2020.

### **Uppdraget att lämna förslag till förenklingar av regelverken för mikroföretag**

En särskild utredare ges i uppdrag att lämna förslag till förenklingar av regelverken för mikroföretag. Utredaren ska i denna del av uppdraget identifiera möjligheter att förenkla de regelverk som har betydelse för mikroföretag och lämna förslag på hur dessa förenklingar kan genomföras. Frågor som rör förenklad beskattning för att underlätta och främja egenföretagande kommer att behandlas i en annan utredning. Vissa förslag som innebär förenklingar av redovisningslagstiftningen för mikroföretag har redan lämnats av Redovisningsutredningen i slutbetänkandet En översyn av årsredovisningslagarna (SOU 2015:8). Förslagen bereds i Regeringskansliet.

#### *Behovet av en utredning*

Sverige behöver stärka konkurrenskraften och skapa förutsättningar för fler jobb i fler och växande företag. Fler bör kunna bli företagare. Förenkling för företag är en viktig del i det arbetet. Väl utformade och lättförståeliga lagar och regler är centrala förutsättningar för företagande. Likaså är ett bra bemötande och en god service från myndigheter, som vid behov samordnar sig, vid tillämpningen av regelverken centrala i arbetet för att skapa goda förutsättningar för företagande. Myndigheternas språkbruk i kommunikationen med företag, t.ex. redovisningen av skälen för att en ansökan har avslagits, ska vara enkelt för företagaren att förstå. Därför är det viktigt att identifiera vilka förenklingar som kan genomföras för att underlätta för företagen och minska den administrativa bördan. Sådana förenklingar bör exempelvis leda till att regler utformas så att de ger företagen goda förutsättningar för tillväxt och minimerar deras administrativa kostnader för regelefterlevnad. Dessutom ska myndigheters administrativa praxis och bemötande vid tillämpningen av regelverken vara sådant att företagens och enskildas kontakter med dem blir enkla, snabba och smidiga. Inte minst är det angeläget att handläggningstiderna är så korta som möjligt.

Enligt en undersökning som Tillväxtverket har genomfört anser 60 procent av de tillfrågade företagen att lagar och myndighetsregler utgör ett stort (24 procent) eller ett litet (36 procent) hinder för deras tillväxt. Det innebär att sådana regleringar sammantaget utgör ett av de största upplevda hindren för företagens tillväxt (Tillväxtverket, Förenkla för Företagen, 2018).

Det finns stora skillnader mellan olika län när det gäller i vilken utsträckning småföretagen upplever lagar och myndighetsregler som ett tillväxthinder. Undersökningar visar också att det finns betydande skillnader i upplevda hinder beroende på branschtillhörighet. Sådana variationer bör också belysas för att identifiera relevanta förenklingar för mikroföretag.

Det är angeläget att förenkla för företagen, inte minst inom de regelområden som företagen upplever som de största hindren för tillväxt. Därför är det viktigt att analysera och identifiera vilka förenklingar som kan genomföras, med särskilt fokus på de största hindren.

#### *Allmänna utgångspunkter för utredarens uppdrag*

Syftet med uppdraget är att lämna förslag på förenklingar i regelverk för mikroföretagande som kan bidra till målet för näringspolitiken: att stärka den svenska konkurrenskraften och skapa förutsättningar för fler jobb i fler och växande företag.

Begreppet mikroföretag avser de minsta företagen, oavsett organisationsform. Europeiska kommissionen definierar mikroföretag som företag som har högst tio anställda och som har antingen en balansomslutning under 2 miljoner euro eller en omsättning som är mindre än 2 miljoner euro. När utredaren lämnar förslag till förenklingar i regelverken ska utredaren ha denna företagsstorlek som sin primära målgrupp.

Snedvridning av konkurrensen mellan mikroföretag och andra företag bör dock undvikas där det är möjligt. Likaså är det önskvärt att utformningen av regelverket inte leder till tröskeeffekter eller till att företag vill undvika att växa. Utredaren ska därför

- beskriva varför förenklingsförslagen är lämpliga för mikroföretag, och
- beskriva under vilka förutsättningar förslagen även skulle kunna tillämpas på andra företag.

Förenkling för mikroföretagen kan röra både regelverkens utformning, hur dessa regelverk tillämpas i praktiken av myndigheter och kommuner samt hur man informerar om regelverk med mera. Myndigheters administrativa rutiner och bemötande vid tillämpningen av regelverken kan avse olika aspekter. Det framgår av förvaltningslagen (2017:900) att en myndighet ska se till att kontakter med enskilda och företag blir smidiga och enkla och att ärenden ska handläggas så enkelt, snabbt och kostnadseffektivt som möjligt

utan att rättssäkerheten eftersätts. En myndighet ska vidare inom sitt verksamhetsområde samverka med andra myndigheter. Tillämpningsfrågorna kan handla om exempelvis myndigheters handläggningstider, deras information till företag och enskilda samt hur myndigheter samverkar med företag och andra myndigheter när de utformar och tillämpar regelverk. Både ur ett myndighetsperspektiv och ur ett företagsperspektiv finns potential till effektivisering genom att undvika att samma uppgifter lämnas inom flera system. Även sådana frågor kan ha stor betydelse för att underlätta för mikroföretagande.

Det är angeläget att proportionalitet beaktas vid regelgivning. Regelverk ska utformas så att de inte medför högre kostnader eller mer omfattande begränsningar för företag och enskilda än vad som är nödvändigt och rimligt för att uppnå syftet. Nyttan med regelverket ska överstiga de kostnader och eventuella andra begränsningar som det kan medföra för företagen och enskilda.

Fyra mål för har fastställts för förenklingspolitiken. Dessa mål är att

1. regler ska främja tillväxt,
2. kostnaderna till följd av regler ska minska,
3. det ska genom digitalisering bli enklare för företag att lämna uppgifter till myndigheterna, och
4. handläggningstiderna ska förkortas.

Därutöver ska regelgivningen utformas så att den främjar innovation och så att den är öppen för och medger framtida samhällsutveckling och förändringar. Utredarens förslag ska utgå från samtliga dessa målsättningar.

Utredaren ska, från ett förenklingsperspektiv, överväga om samhällsutvecklingen – inklusive t.ex. teknikutvecklingen eller förändrade sociala beteenden – innebär att regelverk numera bör ändras och förenklas, om proportionalitetsprincipen ställer sådana krav, eller om det finns andra anledningar att förenkla regelverken.

#### *Utredarens uppdrag*

Utredaren ska mot denna bakgrund identifiera möjligheter till förenklingar av regelverk för mikroföretag, inklusive sociala företag, och föreslå sådana förändringar. Utredaren ska

- identifiera vilka regelverk som är särskilt betungande för mikroföretag, bland annat mot bakgrund av målsättningarna att regler ska främja företagens tillväxt, etableringen av nya företag, och att de kostnader som regelgivning medför ska minska,
- analysera möjligheter till konkreta förenklingar av sådana regelverk, samt lämna nödvändiga författningsförslag,
- lämna konkreta och kostnadseffektiva förslag om hur myndigheternas administrativa rutiner och tjänster samt kommunikation och bemötande vid tillämpningen av olika regelverk för mikroföretagande kan förbättras och förenklas,
- identifiera fall där det förefaller möjligt att förenkla, men där konkreta förslag till förenklingar förutsätter vidare utredning, och
- lämna förslag till utformningen av en process för att löpande identifiera och hantera framtida förenklingsbehov för mikroföretag; exempelvis genom samråd med företag, systematiska analyser och utvärderingar av befintliga regelverk, eller andra metoder som utredaren bedömer lämpliga.

#### *Avgränsningar i uppdraget att lämna förslag till förenklade regelverk*

I den utsträckning utredaren lämnar författningsförslag som specifikt tar sikte på en viss sektor ska utredaren beakta de samlade målsättningar och syften som avses uppfyllas genom de regelverk som gäller för sektorn. Detta gäller t.ex. målsättningar om skydd för konsumenter, upprätthållande av marknader som tillhandahåller samhällsviktiga tjänster, motverkande av ekonomisk brottslighet och motverkande av diskriminering i arbetslivet.

Utredaren ska inte lämna förslag till förenklingar inom den centrala arbetsrätten såsom exempelvis lagen (1982:80) om anställningsskydd och lagen (1976:65) om medbestämmande i arbetslivet, inklusive de frågor som hanteras inom ramen för utredningen En moderniserad arbetsrätt (dir. 2019:17) och förslag som rör Arbetsförmedlingens verksamhet vad gäller tillämpningen av regelverk. Vidare ska utredaren inte lämna förslag i frågor som behandlas i utredningen om genomförandet av EU:s visseblåsardirektiv (dir. 2019:24), EU:s direktiv om tydliga och förutsägbara arbetsvillkor (dnr A2019/01150/SV), EU:s direktiv 2019/1158/EU om balans mellan arbete och privatliv för föräldrar och anhörigvårdare och om upphävande av rådets direktiv 2010/18/EU. Skulle utredaren lämna förslag inom arbetsmiljöområdet ska dessa inte leda till sänkta skyddsnivåer för arbetstagare. Utredaren ska inte lämna förslag till förenklingar på

skatteområdet, exempelvis förenklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagande (dir. 2019:102). Utredaren ska inte heller lämna förslag som gäller miljöteständsprövning vad avser handläggningstider (dnr N2018/05853/FÖF) eller socialförsäkringar inom sådana områden som rör trygghetssystem för företagare. I den mån utredaren föreslår förenklingar på redovisningsområdet ska utredaren beakta de begränsningar som framgår av deluppdraget om att modernisera bokföringslagen.

## **Uppdraget att modernisera bokföringslagen**

### *Gällande regler*

Ett företag har olika intressenter som behöver kunna följa hur verksamheten i företaget utvecklas. Detta behov tillgodoses bl.a. genom regler om löpande bokföring, årsbokslut och årsredovisning. Genom den löpande bokföringen insamlas och sammanställs löpande information om ett företags affärshändelser. Den löpande bokföringen avslutas med ett årsbokslut eller en årsredovisning.

Ett årsbokslut sammanfattar de affärshändelser som har ägt rum under året. Årsbokslut behöver inte offentliggöras. Även årsredovisningar, koncernredovisningar och delårsrapporter utgör sammanfattningar av den verksamhet som har pågått under en viss period. Deras syfte är framför allt att ge information till företagets externa intressenter. Det finns därför särskilda bestämmelser om att sådana handlingar ska offentliggöras.

### *Behovet av en utredning*

Bokföringslagen (1999:1078) trädde i kraft 2000. Sedan dess har den tekniska utvecklingen gått framåt. I dag finns det t.ex. nya möjligheter att lagra och ha åtkomst till räkenskapsinformation elektroniskt.

FAR och Svenskt Näringsliv har i skrivelser till Regeringskansliet 2015 respektive 2017 (dnr Ju2015/09926/L1 och Ju2017/06914/L1) föreslagit att bokföringslagen ska ses över. Organisationerna anför att det i syfte att förenkla för företagen är angeläget att lagstiftningen på bl.a. redovisningsområdet anpassas till den tekniska utveckling som har ägt rum. Andra branschorganisationer och företrädare för näringslivet har uttryckt sitt stöd för förslagen. Med anledning av förslagen har Justitiedepartementet hållit ett samrådsmöte med berörda myndigheter och organisationer. Vid mötet fanns en bred uppslutning bakom behovet av en översyn.

En förändring av bokföringslagens regler kan medföra betydande förenklingar för företagen, vilket ligger i linje med målsättningen om enklare företagande. Det finns därför anledning att utreda om bokföringsreglerna behöver förändras för att anpassas till dagens förhållanden och den teknikutveckling som har skett. Det bör också utredas om reglerna kan förenklas på andra sätt.

#### *Allmänna utgångspunkter för utredarens uppdrag*

Utredarens uppdrag i fråga om bokföringslagen består av flera deluppdrag, som i det följande beskrivs mer ingående.

Det grundläggande syftet med utredningen är att förenkla bokföringsprocessen genom att åstadkomma ett modernt, teknik neutralt och enkelt regelverk för företagen. Det är viktigt att lagstiftningen kan tjäna sitt syfte över tid med hänsyn till att den tekniska utvecklingen kommer att fortsätta. Förenklingarna får inte leda till att reglerna missbrukas och används för t.ex. brottsliga ändamål. De får inte heller möjliggöra att syftet med bokföring kringgås.

Bokföringslagen har karaktären av en ramlag. Den innehåller enligt propositionen Ny bokföringslag m.m. framför allt de generella reglerna om redovisningens utformning och innehåll (prop. 1998/99:130 s. 180). Det ingår inte i utredarens uppdrag att föreslå ändringar som förändrar lagens grundläggande struktur eller de principer som lagstiftningen vilar på. På motsvarande sätt ingår det inte heller i uppdraget att föreslå förändringar som i grunden förändrar näraliggande regelverk. Med dessa begränsningar får utredaren även ta upp andra frågor än de som anges nedan. Förutsättningar för detta är dock att det bedöms motiverat, att reglerna om bokföring därigenom blir enklare att tillämpa och att det finns utrymme för det under utredningstiden. Utredaren ska

- lägga fram de författningsförslag som övervägandena motiverar.

#### **Reglerna om arkivering bör ses över**

##### *Reglerna om arkivering tillgodoser flera intressen*

Räkenskapsinformation kan bevaras i vanlig läsbar form (dokument), i mikroskrift eller på ett maskinläsbart medium (elektronisk form). Det material som används för att bevara informationen (informationsbäraren) ska vara varaktigt och lätt åtkomligt. Informationsbäraren ska under sju år

förvaras i Sverige, i ordnat skick och på ett betryggande och överskådligt sätt.

Dokument som innefattar verifikationer får dock i vissa fall tillfälligt förvaras utomlands. Enligt bokföringslagen får företag under vissa förutsättningar även förvara maskinläsbara medier med elektronisk räkenskapsinformation, maskinutrustning och system utanför Sverige. Genom den möjligheten harmonierar reglerna i bokföringslagen med motsvarande regler i den skatterättsliga lagstiftningen.

En förutsättning för förvaring utomlands är att platsen för förvaring anmäls till den myndighet som anges i bokföringslagen. Denna möjlighet tillkom som ett led i genomförandet av det direktiv som föregick rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt. Båda direktiven innehåller skyldigheter och villkor vid lagring av fakturor.

När reglerna om arkivering tillkom uttalades att syftet var att tillgodose det behov av skydd som det bokföringsskyldiga företagens borgenärer och det allmänna samt företagens ägare, medlemmar och anställda har (prop. 1998/99:130 s. 198 f.). För att tillgodose detta behov och för att säkerställa framtida åtkomst av informationen ansågs det lämpligast att räkenskapsinformationen förvaras i Sverige. Det ansågs uppenbart att möjligheterna till kontroll och bevisning allvarligt skulle försvagas om materialet fick föras utomlands utan begränsningar (prop. 1998/99:130 s. 268 f.).

#### *Reglerna om arkivering medför svårigheter att använda ny teknik*

Branschorganisationer inom redovisning och företrädare för näringslivet har framfört att bokföringslagens regler om arkivering av räkenskapsinformation inte är anpassade till modern teknik. De har även påpekat att reglerna, om de skiljer sig från reglerna i jämförbara länder, kan medföra en konkurrensnackdel för svenska företag. Ett skäl är att redovisningsfunktionen i företag med internationell verksamhet ofta är centraliserad och förlagd till ett eller flera gemensamma serviceställen utomlands. Bokföringslagens krav på att verifikationer endast tillfälligt får förvaras utomlands medför då komplikationer.



En annan kritik som har förts fram är att bokföringslagens krav medför svårigheter att använda s.k. molntjänster. När sådana tjänster används vet företagen inte alltid själva på vilken plats som räkenskapsinformationen sparas. För att undvika problem och för att uppfylla bokföringslagens krav förekommer det att räkenskapsinformation som primärt sparas på en server utomlands också sparas på en server belägen i Sverige (speglas). Ett sådant förfarande är resurskrävande för företagen. Det kan dessutom göra det svårt att avgöra vad som är den ursprungliga informationen och som därför träffas av lagens bestämmelser.

Det har även framförts att det är oklart hur bokföringslagens krav på att informationsbäraren ska vara varaktig och lätt åtkomlig förhåller sig till den informationsteknik som används i dag.

Vid bokföringslagens tillkomst diskuterades frågeställningar liknande den kritik som nu riktas mot lagstiftningen. Vidare påpekades svårigheten att genomföra en husrannsakan riktad mot räkenskapsinformation utomlands. I fråga om verifikationer ansågs det nödvändigt med restriktioner för när dessa får föras utomlands (prop. 1998/99:130 s. 269 f.).

Liknande frågor diskuterades när bestämmelserna om förvaring av elektronisk räkenskapsinformation utomlands infördes. Ekobrottsmyndigheten riktade då kritik mot svårigheten att få vetskap om var en server utanför Sverige finns och svårigheterna att då använda sig av husrannsakan och beslag. Av kontrollskäl ansåg regeringen att endast räkenskapsinformation i elektronisk form – och inte dokument eller mikroskrift – skulle få lagras utomlands. Regeringen ansåg i propositionen Nya faktureringsregler när det gäller mervärdesskatt att det ur kontrollsynpunkt var tillräckligt med de föreslagna villkoren och begränsningarna (se ovan) samt de avtal och överenskommelser som Sverige hade ingått på området (prop. 2003/04:26 s. 100 f. och 103 f.).

Berörda myndigheter och andra intressenter måste ges tillräcklig åtkomst till information när tidigare affärshändelser i verksamheten behöver kontrolleras. Reglerna om beslag och husrannsakan är föremål för översyn i Regeringskansliet. Enligt Beslagsutredningen råder det oklarhet om vad som är tillåtet när det gäller undersökningar på distans som sker via kommunikationsnät (SOU 2017:100 s. 281 f.). Den dominerande uppfattningen tycks dock vara att det inte är tillåtet att med hjälp av t.ex. en dator som tagits i

beslag eller undersöks bereda sig tillgång till externt lagrad information (t.ex. information i en molntjänst). Om informationen finns utomlands, krävs för det mesta en ansökan om internationell rättslig hjälp, vilket är tidsödande (SOU 2017:100 s. 281 f. och 292).

Utredaren ska därför

- föreslå de förändringar av reglerna om arkivering av räkenskapsinformation som bedöms behövliga med målsättningen att med moderna arkiveringsregler åstadkomma förenklingar för företagen,
- beakta de skäl och den avvägning mellan olika intressen som underbygger de nuvarande reglerna och i samband med det undersöka och ta hänsyn till om dessa intressen har ändrats eller numera kan tillgodoses på annat sätt än vid lagens tillkomst, och
- vid utformningen av förslagen särskilt beakta
  - att förslagen inte försämrar möjligheterna till en fullgod revision, och
  - att myndigheternas tillgång till räkenskapsinformation i syfte att genomföra tillsyn och brottsbekämpning inte försämras i någon betydande utsträckning.

**Behöver räkenskapsinformation alltid bevaras i sin ursprungliga form?**

*För- och nackdelar med att spara den ursprungliga formen av räkenskapsinformationen*

Räkenskapsinformation får överföras från och till vilken som helst av de tillåtna formerna för bevarande av sådan information (dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium, dvs. elektronisk form). Det ursprungliga materialet får förstöras, om överföringen har skett på ett betryggande sätt. Om det är fråga om material med räkenskapsinformation som företaget har tagit emot från någon annan eller som företaget självt har upprättat, måste företaget dock arkivera räkenskapsinformationen i sin ursprungliga form i minst tre räkenskapsår innan den får förstöras. Tar ett företag emot en faktura i pappersform måste alltså företaget spara pappersversionen, även sedan fakturan genom t.ex. skanning har överförts till elektronisk form.

Bevarandet av ursprungliga handlingar medför kostnader för företagen. Därtill kommer att exempelvis kvitton inte alltid är läsbara efter ett par år men ändå måste sparas, även om informationen har förts över till en läsbar och mer beständig form.

Lättnader i kravet på att spara en ursprunglig handling i pappersform skulle alltså kunna medföra en betydande administrativ lättnad för företagen och deras anställda. Detta gäller inte bara i fråga om fakturor, utan även vid hantering av kvitton som gäller utlägg och reseräkningar. En sådan ordning skulle även medföra lägre kostnader för arkivering.

Reglerna om att det ursprungliga materialet ska sparas under viss tid har sin grund i myndigheters kontrollintressen och i att materialet kan ha bevisvärde. Myndigheters och andras – t.ex. revisorers – behov av kontroll ska emellertid vägas mot de kostnader och besvär som regleringen medför för de bokföringsskyldiga. Avgörande för om det är möjligt att förändra reglerna är om det går att säkerställa att information inte går förlorad när räkenskapsinformation överförs från en form till en annan och vilken betydelse den ursprungliga handlingen har som bevismedel.

Utredaren ska därför

- föreslå de lättnader som bedöms behövliga i kravet på att det ursprungliga materialet för räkenskapsinformation ska bevaras, sedan informationen har förts över till ett annat material, med fokus på att den ursprungliga informationen ska kunna presenteras med det innehåll den hade när handlingen ställdes ut, även om formen är en annan,
- ägna särskild uppmärksamhet åt de fall där ursprungsmaterialet utgörs av papperskvitton eller andra pappersdokument,
- beakta de skäl och den avvägning mellan olika intressen som underbygger de nuvarande reglerna, och
- inom ramen för sina överväganden
  - undersöka vilken betydelse som det ursprungliga materialet i ljuset av den tekniska utvecklingen numera anses ha som bevismedel och i vilken utsträckning som det ursprungliga materialet efterfrågas hos företagen, och
  - ställa detta i relation till de uppskattade kostnaderna för företagens arkivering av materialet.

En utgångspunkt för uppdraget är att reglerna inte bör vara mer betungande för företagen än det som krävs för att i tillräcklig grad tillgodose företagens intressenters behov av kontroll och berörda myndigheters behov av tillgång till materialet för tillsyn eller brottsbekämpning.

## Behöver reglerna om årsbokslut förenklas?

### *Reglerna om årsbokslut upplevs som svårtillämpade*

Vissa företag ska upprätta en årsredovisning, t.ex. aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra företag av viss storlek. Företag som inte ska upprätta en årsredovisning kan välja mellan att upprätta en sådan redovisning eller att upprätta ett årsbokslut. Om företaget ligger under ett visst gränsvärde för omsättningen och inte måste upprätta en årsredovisning, får det upprätta årsbokslutet i förenklad form. När det gäller hur det vanliga (dvs. inte förenklade) årsbokslutet ska upprättas, hänvisar bokföringslagen till ett flertal bestämmelser i årsredovisningslagen. Därutöver har Bokföringsnämnden utfärdat allmänna råd och en vägledning om årsbokslut (BFNAR 2017:3).

Det är främst vissa små företag som har möjlighet att upprätta ett årsbokslut i stället för en årsredovisning. Bland dessa företag finns det många nystartade verksamheter med begränsade ekonomiska resurser.

En kritik som har riktats mot bestämmelserna om årsbokslut är att de är svårtolkade och komplicerade eftersom de främst består av hänvisningar. Flera av bestämmelserna i årsredovisningslagen innebär dessutom att bedömningar och val måste göras av den bokföringsskyldige. Det kan göra det svårt för ett litet företag med begränsade resurser att på egen hand upprätta ett korrekt årsbokslut. Det finns därför skäl att utreda om reglerna för årsbokslut kan göras tydligare och enklare att tillämpa.

En sammanslagning av bokföringslagen och årsredovisningslagen har tidigare diskuterats, men lagstiftaren ansåg då att en sammanslagen lag skulle bli alltför svåröverskådlig (prop. 1998/99:130 s. 176 f.). Andra alternativ skulle kunna vara att de aktuella bestämmelserna i årsredovisningslagen i sak förs in i bokföringslagen eller att hänvisningarna ses över.

Reglerna om årsbokslut var 2007 föremål för översyn av Utredningen om enklare redovisning. Utredningen föreslog att reglerna om vanliga årsbokslut för företag som inte behöver upprätta årsredovisning skulle tas bort. I stället skulle enligt förslaget samtliga företag omfattas av reglerna om förenklat årsbokslut. Avsikten var inte att försämra nivån på redovisningshandlingarna. Utredningen menade att externa intressenters behov av information i stället kunde säkerställas genom allmänna råd från Bokföringsnämnden (SOU 2008:67 s. 146 f.). Förslaget genomfördes inte. Orsakerna var enligt propositionen Enklare redovisning bl.a. att många

företag ändå valde att upprätta vanligt årsbokslut och det pågick en översyn av de då gällande s.k. redovisningsdirektiven inom EU (prop. 2009/10:235 s. 73 f.). Ett flertal remissinstanser var också kritiska mot förslaget, i huvudsak eftersom det innebar att valmöjligheten mellan förenklat bokslut och vanligt bokslut skulle tas bort.

Det har nu gått ännu en tid sedan reformen med förenklat årsbokslut genomfördes, och översynen inom EU är färdig. Det finns därför anledning att på nytt överväga utredningens förslag.

Som framgår ovan ska utredaren inte lämna förslag till förenklingar på skatteområdet. För att de förändringar som utredaren föreslår ska innebära förenklingar i praktiken är det emellertid viktigt att utredaren beaktar sambandet mellan ett företags bokslut och det skattemässiga resultatet. Enligt 14 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska ett företags skattemässiga resultat beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Vidare ska inkomster tas upp som intäkt och utgifter dras av som kostnad det beskattningsår som de hänför sig till enligt god redovisningssed, om inte något annat är särskilt föreskrivet i lag.

Utredaren ska därför

- överväga förändringar av reglerna om årsbokslut genom att i första hand ta sikte på regelverkets form och struktur,
- på nytt överväga och, om det bedöms behövt, bearbeta förslaget från Utredningen om enklare redovisning och särskilt beakta remisspunkterna på förslaget,
- om det är lämpligt och det finns utrymme under utredningstiden, överväga andra förändringar i sak, och
- till stöd för sina överväganden, undersöka hur och i vilken utsträckning som reglerna om årsbokslut och förenklat årsbokslut kommer till användning i dag.

Utgångspunkter för utredningsarbetet ska vara att

- enbart sådana förändringar av reglerna ska komma i fråga som kan förväntas bidra till förenkling eller nytta för företagen, och
- förslagen ska tillgodose berörda myndigheters möjlighet att genomföra tillsyn och brottsbekämpning.

## Ska gemensamma verifikationsserier kunna användas?

### *För- och nackdelar med gemensamma verifikationsserier*

En verifikation dokumenterar en affärshändelse eller en justering i bokföringen. Exempel på verifikationer är kvitton och fakturor. En verifikation ska innehålla vissa uppgifter, bl.a. ett verifikationsnummer eller något annat identifieringstecken. Om det är fråga om flera likartade affärshändelser eller kontant försäljning får en gemensam verifikation användas.

Det förekommer att framför allt större företag och koncerner har s.k. shared service centers, där all redovisning för samtliga koncernföretag utförs. Det finns skilda uppfattningar om huruvida bokföringslagen ger utrymme för att i ett sådant fall numrera verifikationer i en nummerserie som är gemensam för hela koncernen, men där de enskilda verifikationerna ändå är direkt spårbara till respektive koncernföretag.

Branschföreträdare har gjort gällande att det skulle innebära en lättnad i företagets administrativa börda om en sådan gemensam nummerserie skulle kunna användas. De har framhållit att det ur kontrollsynpunkt borde vara tillräckligt att det finns en obruten verifikationsserie för hela koncernen. Enligt kritiken innebär ordningen där de enskilda koncernföretagen måste ha egna verifikationsserier en konkurrensnackdel för svenska företag.

Från myndighetshåll har det däremot påtalats att det ur kontrollsynpunkt inte är lämpligt med gemensamma verifikationsserier som den föreslagna.

Affärshändelser ska bokföras på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Företagens kostnader och administration bör dock minskas om möjligheten finns. Det finns därför anledning att se över i vilken utsträckning gemensamma verifikationsserier får användas i dag och vilket behov av förändring som finns.

Utredaren ska därför

- klarlägga vilka möjligheter att använda gemensamma verifikationsserier som företag och koncerner har enligt gällande regelverk, och
- mot bakgrund av slutsatserna i den första punkten föreslå de förändringar av reglerna som bedöms behövliga för att förenkla för företag och koncerner, även för dem med verksamhet utomlands.

Särskilda utgångspunkter för arbetet ska vara att förslagen

- inte ska försämra möjligheterna att genomföra en fullgod revision, och
- ska tillgodose berörda myndigheters möjlighet att genomföra tillsyn och brottsbekämpning.

De regler som rör revisorns oberoende vid kombiuppdrag bör ses över

*Det behöver tydliggöras vad som är tillåtet i fråga om kombiuppdrag*

För att en revisor ska kunna utföra sina uppgifter med hög kvalitet måste revisorn ha en självständig ställning i förhållande till dem som ska granskas. Höga krav på opartiskhet och självständighet är förutsättningar för att förtroendet för revisorskåren och revisionsverksamheten ska kunna upprätthållas.

En särskild fråga är om oberoendet hotas vid s.k. kombiuppdrag. Ett sådant uppdrag innebär att någon som är verksam i samma revisionsföretag som den valda revisorn deltar i upprättandet av den bokföring som revisorn ska granska.

Enligt propositionen Revisorns oberoende och vissa redovisningstjänster, m.m. har det från revisorshåll hävdats att kombiuppdragen leder till en högre kvalitet på revisionen. Revisorn kan få löpande information om väsentliga händelser hos revisionsklienten och på så sätt kan revisorns kontroll stärkas. Dessutom är möjligheten att samordna redovisning och revision kostnadsbesparande för företagen (prop. 2005/06:97 s. 25 f.). Det kan samtidigt hävdas att kombiuppdrag kan ge upphov till hot mot oberoendet. Det kan vara hot mot det faktiska oberoendet, dvs. en risk för att revisorn inte utför sin granskning på ett opartiskt sätt. Det kan också vara hot mot det synbara oberoendet, dvs. en risk för att revisionen inte får omvärldens tilltro, eftersom revisorn inte framstår som opartisk (prop. 2005/06:97 s. 24 f.).

Jävssituationer regleras i de associationsrättsliga lagarna, bl.a. aktiebolagslagen, och i lagar på finansmarknadsområdet. Ett s.k. byråjäv uppstår om revisorn är verksam i samma revisionsföretag som en person som biträder revisionsklienten med den del av bokföringen som kallas för grundbokföring. En revisor som är jävig förlorar omedelbart sin behörighet att vara revisor i det företag som jävet gäller.

Byråjävet utformning har varit föremål för översyn vid flera tillfällen. Ett skäl till det är att det många gånger är svårt att i den praktiska hanteringen av ett företags bokföring skilja mellan grund- och huvudbokföring. Redan

1998 konstaterade den dåvarande regeringen i propositionen Aktiebolagets organisation att distinktionen mellan grund- och huvudbokföring hade passerats av den tekniska utvecklingen (prop. 1997/98:99 s. 143 f.).

Sedan 2007 är kombiuppdrag inte tillåtna för de största aktiebolagen eller för de finansiella företagen (prop. 2005/06:97 s. 24 f.).

I revisorslagen (2001:883) finns näringsrättsliga regler om hur revisionsverksamheten ska bedrivas. Lagens s.k. analysmodell innebär att en revisor ska avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det finns någon omständighet som kan rubba förtroendet för opartiskheten eller självständigheten. De rättsliga effekterna av ett otillåtet beroendeförhållande enligt revisorslagen är annorlunda än effekterna av jäv. Till exempel medför ett sådant beroendeförhållande inte att revisorn genast förlorar sin behörighet att genomföra revisionsuppdraget.

Den nuvarande regleringen ger upphov till oklarhet om vad som är tillåtet i fråga om kombiuppdrag. Utredningen om revisorer och revision föreslog att byråjävet skulle tas bort och ersättas med en allmänt hållen jävsbestämmelse av innebörden att revisorn inte får fatta beslut som revisionsklienten har till uppgift att fatta (SOU 2008:79 s. 148 f.). Revisorns oberoende borde enligt utredningen i stället hanteras inom ramen för revisorslagens analysmodell. Den dåvarande regeringen bedömde däremot att jävsbestämmelserna skulle lämnas oförändrade. Man framhöll i propositionen Förсенad årsredovisning och bokföringsbrott samt några revisorsfrågor att det i vart fall torde krävas en ändring av analysmodellen för att möta de oberoendehot som ett slopande av befintliga jävsbestämmelser kunde ge upphov till. En sådan ändring saknades det beredningsunderlag för (prop. 2012/13:61 s. 45 f.).

FAR föreslog 2014 att byråjävet inte skulle omfatta registreringsmomentet i grundbokföringen. Förslaget skickades på remiss. Flera remissinstanser avstyrkte förslaget.

Enligt regeringens mening är det i fråga om revision av mindre icke-finansiella aktiebolag rimligt att revisionsbyråer liksom hittills får biträda vid vissa moment i revisionsklienternas bokföring. En förutsättning måste dock vara att oberoendet kan värnas. En lämplig lösning i fråga om revisorns oberoende vid kombiuppdrag behöver därför utredas ytterligare. Särskilt bör man, i enlighet med regeringens tidigare ställningstagande, överväga möjlig-



heten att hantera situationen inom ramen för revisorslagens analysmodell i stället för associationsrättsliga jävsbestämmelser.

Utredaren ska därför

- föreslå de förändringar som behövs för att skapa en så ändamålsenlig och tydlig avgränsning som möjligt för vad som bör vara tillåtet i fråga om ett revisionsföretags biträde med revisionsklientens bokföring (dvs. kombiuppdrag),
- hämta stöd i tidigare överväganden i frågan,
- ha som utgångspunkter att revisorns oberoende ska säkerställas och att möjligheten till kombiuppdrag i allt väsentligt ska lämnas oförändrad, och
- särskilt överväga möjligheten att upphäva reglerna om byråjäv samtidigt som revisorslagen, särskilt analysmodellen, ändras för att möta de oberoendehot som borttagandet av byråjävet kan ge upphov till.

Uppdraget tar enbart sikte på revisionen av mindre icke-finansiella företag.

### **Internationell utblick**

I båda delarna av utredningsuppdraget ska utredaren, där det bedöms befogat, till stöd för sina överväganden undersöka och redogöra för hur motsvarande regler är utformade i andra länder. Sådana länder vars lagstiftning eller förhållanden i övrigt bedöms jämförbara med Sveriges ska särskilt beaktas.

Utredaren ska i båda delarna av uppdraget beakta relevant arbete som pågår inom EU och det svenska arbetet med att genomföra på området aktuella EU-rättsakter. Bland annat kan förordningen om en ram för det fria flödet av andra data än personuppgifter och det arbete som pågår inom mervärdeskatteområdet vara av vikt vad gäller den del av uppdraget som avser en moderniserad bokföringslag. De författningsförslag som lämnas ska stämma överens med unionsrätten i de delar den är bindande.

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utöver att beakta vad som framgår av kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutvärdering vid regelgivning ska särskild vikt läggas vid att belysa vilka förenklingsvinster som uppkommer och dess konsekvenser för relevanta skyddsintressen. Till exempel ska utredaren beakta konsekvenser för brottsligheten – inklusive

myndigheternas möjligheter till tillsyn, brottsbekämpning och brottsförebyggande arbete – samt konsumentskydd och marknader som tillhandahåller samhällsviktiga tjänster.

Utredaren ska så långt som möjligt analysera och redovisa de samhälls-ekonomiska effekterna av de förslag som läggs. Om förslaget förväntas leda till kostnader eller minskade intäkter för det allmänna ska förslag till finansiering lämnas. Viktiga ställningstaganden i utformningen av förslagen ska beskrivas. Alternativa lösningar som övervägts ska beskrivas samt skälen till att de har valts bort.

I den del av uppdraget som rör bokföringslagen ska särskild vikt läggas vid hur förenklingsvinsterna förhåller sig till de effekter som förenklarna har för företagens intresser och andra berörda samt för möjligheten att upprätthålla en hög revisionskvalitet.

Konsekvensanalysen ska påbörjas i utredningens tidiga skede och löpa parallellt med det övriga arbetet. En tidig kontakt ska tas med Regelrådet (Tillväxtverket) när det gäller utformningen av konsekvensanalysen.

Utredaren ska vidare redovisa vilka konsekvenser de förslag som lämnas kan få för jämställdheten mellan kvinnor och män.

### **Kontakter och redovisning av uppdraget**

Om utredaren lämnar förslag som specifikt berör en viss sektor, ska synpunkter inhämtas från de myndigheter och organisationer som berörs av eller har ett ansvar, inklusive tillsynsansvar, för de regelverk som gäller inom sektorn. Utredaren ska även inom ramen för uppdraget hålla sig informerad om och beakta pågående arbete i andra statliga utredningar med betydelse för utredarens uppdrag.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 september 2020.

(Näringsdepartementet)