

En ny jordbruksbokföringslag

Av kammarrättsfiskalen David Ask

I december 1977 överlämnade utredningen om bokföringen inom jordbruket¹ i sitt betänkande (Ds B 1977:8 En ny jordbruksbokföringslag). Bakgrunden till utredningens tillkomst var dels den pågående övergången till obligatorisk redovisning enligt bokföringsmässiga grunder av inkomst av jordbruksfastighet, dels att den nuvarande jordbruksbokföringslagen inte anpassats till utvecklingen på redovisningsområdet inom jordbruks- och skogsnäringarna, som i stort följt samma mönster som näringslivet i övrigt. Enligt utredningens direktiv borde utgångspunkten för utredningsarbetet vara att det nuvarande tillämpningsområdet förblev oförändrat, vilket innebar att regelsystemet skulle utformas så att i första hand de taxeringsmässiga aspekterna blev tillgodosedda. Vidare borde möjligheterna till en samordning med bokföringslagens regelsystem undersökas. Enligt direktiven skulle även bestämmelserna i 37 § taxeringslagen ses över.

Utredningen föreslår en helt ny jordbruksbokföringslag. I betydande utsträckning innebär detta förslag att bokföringslagens regler överförs till den nya jordbruksbokföringslagen.

I enlighet med uttalandet i direktiven att den nuvarande jordbruksbokföringslagens tillämpningsområde skall kvarstå oförändrat föreslår utredningen att den nya lagen skall gälla enskilda personer, som driver jordbruk eller skogsbruk. Redovisningsskyldigheten skall fullgöras enligt god redovisningssed och med iakttagande av vad beträffande jordbruk eller skogsbruk är allmänt brukligt. Den innefattar löpande bokföring, avslutat med årsbokslut, tillseende av att verifikationer finns samt arkivering av räkenskapsmaterialet. Reglerna om årsbokslut, varom mera nedan, föreslås dock ej gälla näringsidkare i vars verksamhet den årliga bruttoomsättningen normalt understiger 200 000 kr. Av uppgifter från statistiska centralbyrån, hänförliga till 1975 års taxering, framgår att ca 85% av jordbrukarna därigenom undantas från dessa regler.

¹ Regeringsrådet Sture Lundell biträdd av experterna hovrättsassessorn Staffan Janvid, direktören Folke Nilsson, skattedirektören Olle Roos, kammarrättsfiskalen Ove Sundvik samt, som sekreterare, artikelförfattaren.

Som ett grundläggande moment i bokföringsarbetet bör, enligt utredningen, föreskrivas att den löpande bokföringen skall omfatta alla affärshändelser i verksamheten. Denna föreskrift, som saknar uttrycklig motsvarighet i nuvarande jordbruksbokföringslag, har utformats i huvudsaklig överensstämmelse med motsvarande regler i bokföringslagen. Som affärshändelse räknas också näringsidkarens tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat.

Som nämnts skall tillses att verifikationer finns för varje affärshändelse. Den föreslagna jordbruksbokföringslagen innehåller dessutom, i huvudsak efter förebild av bokföringslagen, långt mera detaljerade bestämmelser än den nuvarande om vilka uppgifter en verifikation skall innehålla och om det sätt på vilket verifikationer skall registreras och systematiseras. Däremot har utredningen ansett att man bör kunna undvara detaljerade bestämmelser om räkenskapsböcker och hur dessa skall föras som ett led i det löpande bokföringsarbetet. Den gamla föreskriften att den löpande bokföringen skall ske i bundna böcker har utredningen gått ifrån. Som ett allmänt krav anges i stället att bokföringen skall ske i ett ordnat system av böcker, kort, lösblad eller andra hjälpmedel och att det som bokförts inte får utplånas eller göras oläsligt. Vidare anges vad som skall iaktas vid rättelse.

Enligt utredningens förslag skall den löpande bokföringen omfatta såväl grundbokföring som huvudbokföring. I grundbokföringen skall affärshändelserna bokföras i kronologisk ordning post för post efter verifikationsnummer eller andra identifieringstecken som åsatts verifikationerna. I fråga om tidsfristerna för noteringarna har som huvudregel ansetts att kontanta in- och utbetalningar skall bokföras senast påföljande arbetsdag och övriga affärshändelser så snart det kan ske. Vad gäller fordringar och skulder skall enligt förslaget dessa bokföras så snart det kan ske efter det att faktura eller annan liknande handling föreligger eller bort föreligga enligt god affärssed. Bokföringslagen, som har en motsvarighet till den sistnämnda regeln, innehåller här ett undantag som gör det möjligt för de mindre företagen att använda den s k pärmmetoden. Bokföringsnämnden har utfärdat anvisningar till denna undantagsregel. Utredningen har funnit sig kunna, utan att det strider mot dessa principer, föreslå en ännu längre gående undantagsregel för jordbrukare innebärande ett generellt tillåtande av pärmmetoden i fråga om bokföring av fordringar och skulder.

Bestämmelserna om huvudbokföring riktar sig i huvudsak till de näringsidkare som avslutar räkenskaperna med årsbokslut, men eftersom varje räkenskapskyldig bör ha en systematisk bokföring har utredningen föreslagit att de skall gälla alla.

I enlighet med vad som uttryckligen sagts i direktiven har utredningen ansett att den nya lagen bör innehålla bestämmelser om räkenskapsår, som

är samordnade med bestämmelserna i bokföringslagen. I princip skall sålunda räkenskapsåret sammanfalla med kalenderåret. Brutna räkenskapsår skall dock enligt utredningens förslag tillåtas men får endast omfatta tiden den 1 maj — den 30 april, den 1 juli — den 30 juni eller den 1 september — den 31 augusti. Bestämmelserna om brutet räkenskapsår föreslås få tillämpas oberoende av om näringsidkaren avslutar räkenskaperna med vinst- och förlustkonto eller ej. Samma räkenskapsår bör enligt förslaget användas när någon samtidigt med jordbruk eller skogsbruk bedriver annan verksamhet som omfattas av bokföringslagens regler.

Utredningen har funnit att bokföringslagens bokslutsbestämmelser i princip bör överföras till den nya jordbruksbokföringslagen, dock med vissa modifieringar. Bokföringslagens scheman för resultaträkningens och balansräkningens uppställning har, med viss anpassning till förhållandena inom jordbruk och skogsbruk, överförts till den nya jordbruksbokföringslagen. Schemat för resultaträkningen, som bygger på staffelformen, är dock inte obligatoriskt utan annan uppställningsform, t ex kontoformen, skall kunna tillämpas, om den ger en likvärdig överblick över verksamhetens resultat. Även schemat för balansräkningen, som också uppställts efter motsvarande förebild i bokföringslagen, skall kunna ersättas av annan likvärdig uppställningsform.

Bokföringslagens definition av anläggningstillgång och omsättningstillgång har i princip överförts till den föreslagna jordbruksbokföringslagen, dock att det klart utsagts att djur alltid är att hänföra till omsättningstillgång, dvs utgör varulager i verksamheten. Även bokföringslagens definition av anskaffningsvärde och återanskaffningsvärde har överförts till förslaget som en huvudregel. För vissa tillgångar anges dock att anskaffningsvärdet skall vara ett annat. Det gäller djur, vissa tillgångar för vilka ingångsvärde fastställts vid taxeringen vid övergången till bokföringsmässig redovisning samt tillgångar som efter övergången förvärvats genom benefikt fång. Anskaffningsvärdet för dessa tillgångar bör enligt utredningen överensstämma med anskaffningsvärdet (avskrivningsunderlaget) enligt KL:s regler. Återanskaffningsvärdet, påpekar utredningen, kan bli aktuellt endast beträffande andra inköpta varor än djur.

Enligt utredningens mening är det tillfyllest från taxeringsmässiga synpunkter att ange till vilka högsta och lägsta värden tillgångarna får tas upp i balansräkningen. Någon skyldighet att i räkenskaperna verkställa nedskrivning av anläggningstillgångarna har därför inte föreslagits.

Under en rubrik ”Övriga bestämmelser” har i den föreslagna lagen sammanförts vissa bestämmelser i bokföringslagen angående kontoplan, automatisk databehandling samt olika tillåtna former för verifikationer, bokföringsböcker och annat räkenskapsmaterial.

Den nya jordbruksbokföringslagen bör enligt utredningen träda i kraft den 1 januari 1979, varvid 1951 års jordbruksbokföringslag upphävs. Härigenom uppnås en samordning med reglerna om övergång till bokföringsmässig redovisning av inkomst av jordbruksfastighet. Enligt gällande övergångsreglering kommer systemet med bokföringsmässig redovisning att tillämpas fullt ut från 1980 års taxering. Ikraftträdandebestämmelserna har av utredningen utformats i huvudsaklig överensstämmelse med ikraftträdandebestämmelserna till den nya bokföringslagen.

Slutligen föreslår utredningen att den skyldighet att utan anmaning lämna kontrolluppgifter, som föreskrivs i punkterna 5 och 6 i 37 § taxeringslagen, skall upphöra att gälla när den nya jordbruksbokföringslagen träder i kraft samt att det undantag som i 37 § 1 samma lag görs under d) för utbetalning till rörelseidkare av ersättning för tillfälligt arbete, om ersättningen utgör intäkt av rörelse för mottagaren, skall utsträckas till att avse även utbetalning till idkare av jordbruk och skogsbruk, om ersättningen utgör intäkt av jordbruksfastighet.