

1 Inledning

Introduktion

Det materiella innehållet i redovisningslagarna och i normgivningen på redovisningsområdet har stor betydelse för Skatteverket genom det i olika skattelagar reglerade sambandet mellan redovisning och beskattning. Finns det inte någon särskild skatteregel i en viss fråga läggs redovisningen uppriktad enligt god redovisningssed till grund för beskattningen. Reglerna inom redovisningsområdet har dessutom betydelse för skattekontrollen i det avseendet att de anger hur företagens underlag ska se ut och hur det ska bevaras.

Sambandet mellan redovisning och beskattning är ingen nyhet i sig. Däremot har under senare år den kompletterande normgivningen i form av nya rekommendationer/allmänna råd och uttalanden från Redovisningsrådet och Bokföringsnämnden (BFN) ökat kraftigt. Den ökning som skett är främst en följd av internationaliseringen på redovisningsområdet men även en konsekvens av ny lagstiftning.

Struktur

Den valda strukturen för handledningen innebär, jämfört med föregående utgåva, att var och en av Rådets rekommendationer redovisas i ett eget avsnitt. På det viset ökar överskådligheten och det blir tydligare och enklare att återfinna en viss rekommendation i handledningen. Ordningsföljden bibehålls, dvs. rekommendationerna redovisas i nummerordning och varje avsnitt inleds med en sammanfattning av respektive rekommendation. Samma struktur har tillämpats för övrig normgivning från BFN, dvs. sådan normgivning som saknar motsvarighet hos Redovisningsrådet. Även här inleds varje avsnitt med en sammanfattning av respektive norm.

Strukturen i respektive avsnitt är i normalfallet uppbyggd på följande delar:

- Sammanfattande beskrivning av rekommendationen.
- Sammanfattning av allmänna råd och uttalanden som hör till ämnet.

- Redogörelse för skattemässiga konsekvenser med en uppdelning på olika skatteslag (inkomstskatt, mervärdesskatt etc.).
- Rättspraxis m.m. Här lämnas en uppräknig uppdelat i relevanta rättsfall, BFN:s uttalanden, Redovisningsrådets Akutgrupps uttalanden och Skatteverkets skrivelser.

Även redovisningen av övrig normgivning är uppbyggd enligt samma struktur.

Innehåll

Inledningsavsnitt

I de inledande avsnitten (2–5) ges en introduktion om sambandet mellan redovisning och beskattning, om redovisningens syfte och uppgifter, om vilka redovisningslagar som styr regelverket samt om vilka normgivare som svarar för den kompletterande normgivningen.

Avsnitt 2 beskriver att sambandet mellan redovisning och beskattning kan klassificeras på tre olika sätt; ett materiellt samband, ett formellt samband och inget samband alls. Vidare berörs redovisningens samband med både inkomstbeskattning och mervärdesskatt. Avsnittet avslutas med en presentation av vilka förutsättningar som måste föreligga för att i efterhand vid taxeringen justera det redovisade resultatet i en näringsverksamhet.

Avsnitt 3 behandlar följande i grunden viktiga områden;

- redovisningens syfte och uppgifter,
- redovisningslagstiftning,
- ramlagar contra normgivning,
- god redovisningssed,
- rättvisande bild,
- grundläggande redovisningsprinciper,
- föreställningsram för finansiella rapporter utgiven av IASC numera IASB,
- redovisningsterminologi och
- redovisningens hierarki.

I avsnitt 4 beskrivs översiktligt innehållet i väsentliga redovisningslagar, nämligen bokföringslagen, årsredovisnings-

lagen, de särskilda årsredovisningslagarna för kreditinstitut och värdepappersbolag respektive försäkringsföretag. Även EG-rätten, fjärde och sjunde bolagsdirektiven, berörs.

Avsnitt 5 tar upp vilka normgivare som finns på redovisningsområdet och deras roll. Ledande normgivare är BFN och Redovisningsrådet. För finansiella företag gäller dessutom att Finansinspektionen har rätt att utfärda föreskrifter och allmänna råd som är motiverade av nämnda företags särart. I kapitlet lämnas också en ingående redogörelse för gällande normgivning för såväl icke-noterade som noterade företag per den 1 januari 2005.

Redovisningsrådets normgivning

Efter inledningsavsnitten följer i avsnitten 6–33 en beskrivning av nu gällande rekommendationer från Redovisningsrådet i enlighet med den struktur som angetts ovan. Här ges som exempel en beskrivning av hur avsnitt 15 Intäkter har byggts upp.

Avsnittet inleds med en sammanfattning av Rådets rekommendation nr 11 Intäkter. Därefter följer en sammanfattning av BFN:s allmänna råd (BFNAR 2003:3) Redovisning av intäkter. Under rubriken Inkomstskatt lämnas en redogörelse för dels sambandet mellan redovisning och beskattning vad gäller intäkter, dels en genomgång av ett antal frågor på området där svaret ges med hjälp av rättsfall. Exempel på frågor är periodisering av tjänsteuppdrag, pågående arbeten (tjänsteuppdrag på löpande räkning) och periodisering av engångsbelopp. Under rubriken Mervärdesskatt redogörs för sambandet mellan redovisning och indirekt beskattning. De frågor som tas upp avser beskattningsunderlaget, varor och tjänster. Avslutningsvis finns i avsnittet under rubriken Rättspraxis m.m. en förteckning över rättsfall, BFN:s uttalanden, Akutgruppens uttalanden och Skatteverkets skrivelser avseende intäkter.

Redovisningsrådets rekommendationer med anledning av IAS-anpassad redovisning

I avsnitt 34 återges innehållet i Rådets rekommendationer som är föranledda av IAS-anpassad redovisning. Rekommendationerna, som gäller fr.o.m. den 1 januari 2005, tar i första hand sikte på företag vars värdepapper är noterade på svensk börs eller auktoriserad marknadsplats. Rekommendationerna behandlar Kompletterande normgivning för koncerner (RR

30), Delårsrapportering för koncerner (RR 31) och Redovisning för juridiska personer (RR 32).

BFN:s övriga normgivning

Avslutningsvis redovisas i avsnitten 35–42 sammanfattningar av ett urval av övrig normgivning från BFN. Med övrig normgivning avses här i huvudsak normer av ”ordning och reda”-karaktär, dvs. normer som styr form och innehåll i företagets redovisning. Även här följer presentationen den ovan redovisade strukturen. Här ges som exempel en beskrivning av hur avsnitt 41 Verifikationer byggts upp.

Avsnittet inleds med en sammanfattning av BFN:s allmänna råd om verifikationer. Därefter följer en sammanfattning av ett uttalande från BFN; Redovisning av försäljning från myntautomat. Under rubriken Inkomstskatt tas frågan upp om brister i verifikationer och under rubriken Mervärdesskatt berörs olika frågor som har med fakturans innehåll att göra. Avslutningsvis finns under rubriken Rättsfall m.m. en förteckning över Skatteverkets skrivelser inom området.

Framtiden

Bokföringsnämnden beslutade i februari 2004 att ändra inriktning på normgivningen. Beslutet innebär att nämnden kommer att arbeta med att ta fram samlade regelverk som tillsammans med reglerna för noterade företag kommer att avse fyra olika kategorier av företag.

Den första kategorin företag (K 1) omfattar små enskilda näringsidkare och små handelsbolag som ägs av fysiska personer. Med små avses i detta fall en omsättning upp till tre milj. kr. Den andra kategorin (K 2) ska i första hand gälla för aktiebolag och ekonomiska föreningar under en viss storlek. Den tredje kategorin (K 3) kommer att gälla för företag som inte är små, men som heller inte är så stora att ska följa internationella redovisningsregler. Den fjärde kategorin (K 4) är företag som i sin koncernredovisning från och med 1 januari 2005 ska tillämpa IAS/IFRS-reglerna.

En ändrad inriktning på normgivningen kräver också ändring av redovisnings- och skattelagstiftningen. Förslag till ändringar har lämnats i en promemoria från Justitiedepartementet (Förenklade redovisningsregler m.m.; Ju2004/10672/L1). Efter remissbehandling bereds ärendet f.n. i departementet. Genomförs förslagen bereds vägen till viss del för att realisera regelverken för K 1 och K 2 enligt ovan.

I Årsredovisningslagen har införts regler som innebär att företag, som omfattas av IAS-anpassad redovisning, får ta upp biologiska tillgångar, förvaltningsfastigheter och andra materiella tillgångar samt immateriella tillgångar till verkligt värde. Verkligt värde bestäms på grundval av tillgångens marknadsvärde. Bestämmelserna får tillämpas först för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2005. Bestämmelserna får genomslag även skattemässigt. Av det skälet görs en översyn inom Finansdepartementet av skattereglerna.