

Torgny Sifverson

Omläggning av räkenskapsår — koncernanpassning

I två artiklar av docent Peter Meltz och avdelningsdirektör Christer Westermarck, SN 1989 nr 5 och 6 med replik av Peter Meltz i nr 7—8, har omläggning av räkenskapsår diskuterats. Med stöd av bl a dessa artiklar och ett yttrande av professor Gösta Kedner har RSV givit direktiv till länsskattemyndigheterna om hur omläggning skall ha gått till för att godkännas i skatterättsligt hänseende. Kraven för omläggning av räkenskapsår har angivits som: att bolagsstämman skall ha fattat beslut om ändrat räkenskapsår under det registrerade räkenskapsåret samt att bolagsstämmobeslutet skall ha inkommit till PRV i vart fall före det gällande räkenskapsårets utgång. Grunden för denna inställning är ABL 9:14. Lagrummet föreskriver verkställighetsförbud för sådan ändring i bolagsordning som inte registrerats av PRV. För de fall som avses i 12 § 1—2 st bokföringslagen har varken i artiklarna eller RSV:s rekommendationer någon oförenlighet mellan ABL 9:14 och bokföringslagen behandlats. Varken artikelförfattarna eller professor Gösta Kedner har berört koncernanpassning av räkenskapsår.

I 41 § KL anges att redovisning skall ske enligt god redovisingssed. Motsvarande stadgande återfinns i 2 § bokföringslagen. God redovisingssed utgöres av bokföringslagens bestämmelser, FAR:s rekommendationer, bokföringsnämndens anvisningar och yttrande samt sedvänja. Av 12 § 5 st bokföringslagen som hänvisar till det 4:e st samma paragraf framgår det att den som är redovisningsskyldig för flera rörelser *skall* använda samma räkenskapsår för samtliga rörelser. Vidare anges att anpassning får ske utan särskilt tillstånd. Önskar ett bolag ha ett från koncernen avvikande räkenskapsår skall tillstånd sökas. Ett sådant tillstånd får endast medges om synnerliga skäl föreligger. Det måste innebära att ett bolag som förvärvas

av en koncern och som har ett räkenskapsår som avviker från koncernens skall anpassa räkenskapsåret till det för koncernen gällande. Bolaget har således inte någon valmöjlighet såvitt inte särskilt tillstånd sökts och beviljats.

Det anmärkningsvärda är att länskattemyndigheterna tillämpar RSV:s riktlinjer även i koncernanpassningsfallen. Länskattemyndigheterna bortser därigenom från stadgandet i 12 § 5 st bokföringslagen. Därmed ställs samma krav för koncernanpassning som för omläggning i fall som anges i 12 § 1—3 st bokföringslagen.

I ABL saknas regler för omläggning av räkenskapsår. Omläggning regleras i sin helhet i bokföringslagen. Hade det funnits någon särreglering för räkenskapsår i ABL skulle en sådan reglering haft företräde framför bokföringslagen jmf 3 § bokföringslagen. Bokföringslagen utgör således grunden för hur räkenskapsår skall läggas om. De omläggningar som anges i bokfl 12 § 1—3 st är av helt frivillig karaktär till skillnad från koncernanpassningsreglerna som är tvingande. Därtill kan fogas att för den skatterättsliga bedömningen finns en direkt koppling mellan skattelagstiftningen och bokföringslagen. En motsvarande koppling saknas mellan skattelagstiftningen och ABL.

För den skattskyldige framstår det som naturligt att följa skattelagstiftningens regler och därmed bokföringslagens vid sökandet efter stöd för hur omläggning av räkenskapsår skall ske inom koncerner.

I fråga om koncernanpassning av räkenskapsår bör det synsätt som förfäktats av RSV inte vara tillämbart.

Torgny Sifverson är universitetslektor vid Umeå universitet.