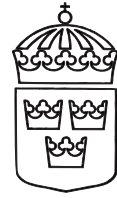


Regeringens proposition

2011/12:26



Värdering till verkligt värde

Prop.
2011/12:26

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 20 oktober 2011

Jan Björklund

Tobias Billström
(Justitiedepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att vissa bestämmelser om värdering av materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde, som ännu inte har fått tillämpas, upphävs.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2012.

| | | |
|----------|---|----|
| 1 | Förslag till riksdagsbeslut..... | 3 |
| 2 | Lagtext..... | 4 |
| 2.1 | Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)..... | 4 |
| 2.2 | Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappers- bolag..... | 6 |
| 2.3 | Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag..... | 8 |
| 3 | Ärendet och dess beredning..... | 11 |
| 4 | Värdering av vissa tillgångar till verkligt värde..... | 11 |
| 5 | Konsekvensanalys | 14 |
| 6 | Ikraftträdande..... | 14 |
| 7 | Författningskommentar..... | 15 |
| 7.1 | Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)..... | 15 |
| 7.2 | Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappers- bolag..... | 16 |
| 7.3 | Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag..... | 17 |
| Bilaga 1 | Promemorians lagförslag..... | 20 |
| Bilaga 2 | Förteckning över remissinstanserna | 27 |
| | Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 20 oktober 2011 | 28 |
| | Rättsdatablad | 29 |

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554),
2. lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,
3. lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

2.1 Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554)² dels att 4 kap. 14 f och 14 g §§ ska upphöra att gälla, dels att rubriken närmast före 4 kap. 14 f § ska utgå, dels att 4 kap. 3 och 9 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

3 §³

Anläggningstillgångar ska tas upp till belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4, 5, 6, 12, 13 a, 14 a, 14 e eller 14 f §.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad tillgång får räknas in, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skäligen andel av indirekta tillverkningskostnader.

Ränta på kapital som har lånats för att finansiera tillverkningen av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet till den del räntan hänför sig till tillverkningsperioden. Om ränta har räknats in i anskaffningsvärdet, ska en upplysning om detta lämnas i en not.

Utgifter för värdehöjande förbättringar av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ned under räkenskapsåret eller balanserats från tidigare år.

9 §⁴

Omsättningstillgångar *skall*, om inte annat följer av 10 §, 12 §, 13 a §, 14 a §, 14 e § eller 14 f §, tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet på balans-

Anläggningstillgångar ska tas upp till belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4, 5, 6, 12, 13 a, 14 a eller 14 e §.

Omsättningstillgångar *ska*, om inte annat följer av 10, 12, 13 a, 14 a eller 14 e § tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet på balans-

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/51/EG av den 18 juni 2003 om ändring av direktiven 78/660/EEG, 83/349/EEG, 86/635/EEG och 91/674/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning i vissa typer av bolag, banker och andra finansinstitut samt försäkringsföretag (EUT L 178, 17.7. 2003, s. 16, Celex 32003L0051).

² Senaste lydelse av

4 kap. 14 f och 14 g §§ 2004:1173

rubriken närmast före 4 kap. 14 f § 2004:1173.

³ Senaste lydelse 2010:1515.

⁴ Senaste lydelse 2004:1173.

dagen. dagen.

Med anskaffningsvärde förstås, om inte annat följer av 11 §, utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning. Vid bestämmandet av anskaffningsvärdet tillämpas 3 § andra–fjärde styckena.

Med nettoförsäljningsvärde avses försäljningsvärdet efter avdrag för beräknad försäljningskostnad. Om det finns särskilda skäl, får återanskaffningsvärdet, i förekommande fall med avdrag för inkurans, eller något annat värde som är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§ användas i stället för nettoförsäljningsvärdet.

Med återanskaffningsvärde avses det belopp som motsvarar den utgift för anskaffandet som företaget skulle ha haft, om tillgången anskaffats på balansdagen.

Om företaget drivs av en fysisk person eller ett dödsbo, får djur i jordbruk eller renskötsel värderas till det värde som fastställs av Skatteverket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

Prop. 2011/12:26

Häriigenom föreskrivs¹ att 4 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

1 §²

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § *skall* följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första stycket och 2 § om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,

4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,

9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,

10 § om värdering av pågående arbeten,

11 § om varulagrets anskaffningsvärde,

12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,

14 § om egna aktier,

14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,

14 e § om värdering av säkrade poster,

14 f och 14 g §§ om värdering

av vissa tillgångar till verkligt värde,

15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån, samt

16 § om omräkning av förlagsinsatser.

2 §³

De i 1 § angivna bestämmelserna i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas med följande avvikelser:

1. I en bank krävs för uppskrivning av anläggningstillgång enligt 6 § första stycket Finansinspektionens medgivande.

2. I en sparbank får uppskrivningsbeloppet, vid uppskrivning enligt 6 § första stycket, tas i anspråk för avsättning till reservfond, och uppskriv-

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/51/EG av den 18 juni 2003 om ändring av direktiven 78/660/EEG, 83/349/EEG, 86/635/EEG och 91/674/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning i vissa typer av bolag, banker och andra finansinstitut samt försäkringsföretag (EUT L 178, 17.7. 2003, s. 16, Celex 32003L0051).

² Senaste lydelse 2006:872.

³ Senaste lydelse 2009:35.

ningsfonden, i stället för vad som sägs i 7 §, tas i anspråk för avsättning till reservfond. Prop. 2011/12:26

3. En bank får inte tillämpa 7 § första stycket 2 om användande av uppskrivningsfonden för täckande av förlust.

4. För ett kreditmarknadsbolag prövar allmän domstol ett ärende enligt 7 § andra stycket om att ta uppskrivningsfonden i anspråk. I fråga om domstolens tillstånd gäller 10 kap. 14 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse i tillämpliga delar.

5. Om det finns särskilda skäl, får Finansinspektionen medge att även andra kreditinstitut och värdepappersbolag än sådana företag som avses i 3 kap. 1 § tredje stycket denna lag får tillämpa bestämmelsen i 13 a §.

6. Finansiella instrument ska tas upp till sitt verkliga värde om det är förenligt med 14 a §.

7. Kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av denna lag får tillämpa 14 b § tredje stycket.

8. Om det finns särskilda skäl, får Finansinspektionen medge att även andra kreditinstitut och värdepappersbolag än sådana företag som avses i 3 kap. 1 § tredje stycket denna lag får tillämpa bestämmelserna i 14 f och 14 g §§.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

Prop. 2011/12:26

Härigenom föreskrivs¹ att 4 kap. 1, 2, 5, 6 och 7 §§ lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

1 §²

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § *skall* följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,
- 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,
- 14 e § om värdering av säkrade poster,
- 14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde, samt
- 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § *ska* följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,
- 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,
- 14 e § om värdering av säkrade poster, *samt*

2 §³

De i 1 § angivna bestämmelserna i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas med följande avvikelser:

- 1. 2 § tillämpas på immateriella tillgångar (B).
- 2. 3 § ska tillämpas på samtliga tillgångar, om inte annat följer av detta kapitel.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/51/EG av den 18 juni 2003 om ändring av direktiven 78/660/EEG, 83/349/EEG, 86/635/EEG och 91/674/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning i vissa typer av bolag, banker och andra finansinstitut samt försäkringsföretag (EUT L 178, 17.7. 2003, s. 16, Celex 32003L0051).

² Senaste lydelse 2006:873.

³ Senaste lydelse 2009:36.

3. 4 § ska tillämpas på dels immateriella tillgångar (B), dels placerings- tillgångar (C) samt dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

4. a) 5 § ska tillämpas på dels immateriella tillgångar (B), dels pla- ceringstillgångar (C) samt dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

b) 5 § andra stycket ska tillämpas endast på placeringar i koncern- företag och intresseföretag (C.II), andra finansiella placeringstillgångar (C.III.1–7) samt depåer hos företag som avgivit återförsäkring (C.IV), utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

5. a) 6 och 8 §§ gäller endast skadeförsäkringsbolag och ska tillämpas på placeringstillgångar (C) samt på sådana tillgångar hänförliga till mate- riella tillgångar och varulager (G.I) som stadigvarande ska innehas eller brukas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

b) Aktier och andelar i koncernföretag och intresseföretag får inte skrivas upp till högre värde än vad som medges av Finansinspektionen.

6. Uppskrivningsbelopp enligt 6 § får endast användas för ökning av aktiekapitalet genom fondemission eller för avsättning till en uppskriv- ningsfond (AA.III).

7. 7 § första stycket 2 och andra stycket om användning av uppskriv- ningsfonden för att täcka förlust får inte tillämpas.

8. 9 § ska tillämpas på dels fordringar (F), dels kassa och bank (G.II), dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som inte stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

9. 12 § ska tillämpas på materiella tillgångar och varulager (G.I).

10. 13 a § får om det finns särskilda skäl och efter Finansinspektionens medgivande tillämpas även av andra försäkringsföretag än sådana företag som det hänvisas till i den bestämmelsen.

11. Finansiella instrument ska tas upp till sitt verkliga värde om det är förenligt med 14 a §.

12. Försäkringsföretag som omfattas av denna lag får tillämpa 14 b § tredje stycket.

13. Placeringstillgångar för vilka livförsäkringstagaren bär placerings- risken (D) ska alltid tas upp till sitt verkliga värde.

14. 14 f och 14 g §§ får om det finns särskilda skäl och efter Finans- inspektionens medgivande tillämpas även av andra försäkringsföretag än sådana företag som det hänvisas till i de bestämmelserna.

5 §⁴

Andra placeringstillgångar (C) än finansiella instrument får tas upp till sitt verkliga värde *även av* Andra placeringstillgångar (C) än finansiella instrument får tas upp till sitt verkliga värde.

⁴ Senaste lydelse 2004:1177.

andra försäkringsföretag än sådana företag som avses i 3 kap. 4 a § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).

Värdering enligt första stycket får ske bara om alla tillgångar som ingår i en och samma post som föregås av en arabisk siffra eller som tas upp under Byggnader och mark (C.I) värderas på samma sätt.

6 §⁵

Vinster eller förluster som uppkommer när tillgångar tas upp till sitt verkliga värde enligt 5 § denna lag eller 4 kap. 14 a, 14 e *eller 14 f §§* årsredovisningslagen (1995:1554) *skall* redovisas som särskilda poster i resultaträkningen, om inte värdeförändringen *skall* redovisas i en fond för verkligt värde enligt 4 kap. 14 d § andra stycket *eller 14 g § andra stycket* samma lag.

Vinster eller förluster som uppkommer när tillgångar tas upp till sitt verkliga värde enligt 5 § denna lag eller 4 kap. 14 a *eller 14 e §* årsredovisningslagen (1995:1554) *ska* redovisas som särskilda poster i resultaträkningen, om inte värdeförändringen *ska* redovisas i en fond för verkligt värde enligt 4 kap. 14 d § andra stycket samma lag.

7 §⁶

Om placeringstillgångar (C) i balansräkningen värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet, *skall* upplysningar om en värdering till verkligt värde lämnas i en not. Upplysningarna *skall* lämnas fördelade på de i balansräkningen enligt bilaga 1 upptagna tillgångsposterna. När placeringstillgångar (C eller D) i balansräkningen värderas till verkligt värde enligt 5 § eller 4 kap. 14 a, 14 e *eller 14 f §§* årsredovisningslagen (1995:1554), *skall* på samma sätt upplysningar om en värdering med utgångspunkt i anskaffningsvärdet lämnas i en not.

Om placeringstillgångar (C) i balansräkningen värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet, *ska* upplysningar om en värdering till verkligt värde lämnas i en not. Upplysningarna *ska* lämnas fördelade på de i balansräkningen enligt bilaga 1 upptagna tillgångsposterna. När placeringstillgångar (C eller D) i balansräkningen värderas till verkligt värde enligt 5 § eller 4 kap. 14 a *eller 14 e §* årsredovisningslagen (1995:1554), *ska* på samma sätt upplysningar om en värdering med utgångspunkt i anskaffningsvärdet lämnas i en not.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.

⁵ Senaste lydelse 2004:1178.

⁶ Senaste lydelse 2004:1178.

Hösten 2004 beslutades propositionen Internationell redovisning i svenska företag (prop. 2004/05:24). I propositionen föreslogs bl.a. att årsredovisningslagstiftningen skulle ändras så att svenska företag fick en möjlighet att tillämpa internationella redovisningsprinciper, bl.a. om värdering till verkligt värde, inom ramen för svensk lag. Riksdagen antog regeringens förslag (bet. 2004/05:LU3, rskr. 2004/05:89). I avvaktan på kompletterande lagstiftning har riksdagen skjutit fram den tidpunkt då de aktuella värderingsbestämmelserna får börja tillämpas – enligt den senaste lagändringen för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2011 (se prop. 2009/10:208, bet. 2009/10:CU22, rskr. 2009/10:346).

Sedan synpunkter inhämtats från vissa berörda organisationer och myndigheter i maj 2011 upprättades inom Justitiedepartementet en promemoria med förslag om att inskränka möjligheterna att värdera materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde. Promemorian behandlades vid ett remissmöte i juni 2011. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Promemorian, minnesanteckningar från remissmötet och de skriftliga synpunkter som lämnats över promemorian finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (dnr Ju2011/3590/L1).

Lagrådet

De föreslagna lagändringarna är författningstekniskt och även i övrigt av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

4 Värdering av vissa tillgångar till verkligt värde

Regeringens förslag: Den möjlighet att värdera materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde som införts men som ännu inte fått tillämpas, tas bort.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv*, tillstyrker förslaget. *Fastighetsägarna Sverige* och *Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag (SABO)* anser att möjligheten att värdera till verkligt värde i årsredovisningen bör vara kvar. *Fastighetsägarna* anser att materiella och immateriella tillgångar i vart fall bör få värderas till verkligt värde i koncernredovisningen, även i företag som inte tillämpar internationella redovisningsprinciper fullt ut.

Skälen för regeringens förslag: Den första 1 januari 2005 ändrades årsredovisningslagen (1995:1554) med anledning av ikraftträdandet av den s.k. IAS-förordningen, dvs. Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redo-

visningsstandarder¹ och vissa beslutade ändringar i EU:s redovisningsdirektiv (prop. 2004/05:24). Genom ändringarna fick företagen möjlighet att tillämpa internationella redovisningsprinciper inom ramen för svensk lag.

Lagändringarna innebar att möjligheten att värdera materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde utökades. Syftet var att göra det möjligt för företagen att i årsredovisningen tillämpa internationella redovisningsstandarder om redovisning och värdering av bl.a. immateriella tillgångar, biologiska tillgångar och förvaltningsfastigheter. Värderingsreglerna finns i 4 kap. 14 f och 14 g §§ årsredovisningslagen. Genom hänvisningar i 4 kap. 1 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag respektive 4 kap. 1 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag gäller värderingsreglerna även för finansiella företag.

Värderingsreglerna innebär att ett företag i större utsträckning än tidigare får redovisa orealiserade vinster. Som en följd av detta ökar utrymmet för vinstutdelning. Vid införandet övervägdes därför en bestämmelse om att orealiserade vinster ska överföras till en bunden fond. Det skulle förhindra att orealiserade vinster delas ut. En sådan lösning bedömdes dock vara alltför statisk (prop. 2004/05:24 s. 127 f.). Frågan togs på nytt upp i samband med tillkomsten av 2005 års aktiebolagslag. Inte heller då var regeringen beredd att föreslå bestämmelser om att orealiserade vinster ska föras över till en bunden fond. I stället framhölls att en tillämpning av den s.k. försiktighetsregeln i 17 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551) innebär att det alltid ska ske en prövning av om en redovisad värdeökning är tillräckligt säker för att kunna delas ut (prop. 2004/05:85 s. 379 f. och 752 f.).

Reglerna om värdering till verkligt värde kan få skattemässiga konsekvenser trots att de inte syftar till att förändra skatteuttaget för de enskilda företagen. Enligt skattelagstiftningen gäller principen om ekonomisk dubbelbeskattning. Det innebär att ett företags vinster ska beskattas två gånger: en gång på bolagsnivå och en gång hos aktieägaren. Eftersom löpande värdeförändringar av det som skattemässigt klassificeras som kapitaltillgångar inte påverkar beskattningsunderlaget, skulle ändringen i redovisningslagstiftningen medföra att möjligheterna att dela ut obeskattade vinster skulle öka. Mot den bakgrunden fick Utredningen om sambandet mellan redovisning och beskattning (SamRoB) i uppdrag att överväga vilken kompletterande skattelagstiftning som behövs för att säkerställa att den ekonomiska dubbelbeskattningen kan upprätthållas.

SamRoB har lämnat två förslag som förhindrar att obeskattade vinster delas ut och som således upprätthåller den ekonomiska dubbelbeskattningen. I sitt delbetänkande Beskattning när tillgångar värderas till verkligt värde (SOU 2005:53) presenterade utredningen en metod som innebär att en värdeförändring vid en värdering enligt 4 kap. 14 a eller 14 f §§ årsredovisningslagen ska tas upp som intäkt eller dras av som kostnad vid beskattningen. Utredningen rekommenderade dock att man skulle avvakta utredningens slutbetänkande innan några åtgärder vidtogs på skatteområdet. I sitt slutbetänkande Beskattningstidpunkten för näringsverksamhet

¹ EGT L 243, 11.9.2002, s.1 (Celex 32002R1606).

(SOU 2008:80) föreslår utredningen en ny metod som innebär att om obeskattade vinster redovisas på ett sådant sätt att de kan delas ut, så ska beloppet beskattas. Om ett företag har blivit beskattad på denna grund, ska samma belopp dras av nästföljande beskattningsår för att undvika dubbelbeskattning på bolagsnivå. Förslaget tar sikte på alla obeskattade vinster, oavsett hur de uppkommit, utom sådana som är skattefria. Det senare förslaget är således betydligt bredare än förslaget i delbetänkandet, där avsikten var att hantera problematiken kring de nya värderingsreglerna. Förslaget i slutbetänkandet berör inte bara de företag som omfattas av reglerna om värdering till verkligt värde i årsredovisningslagen. Varken förslaget i delbetänkandet eller slutbetänkandet har lett till lagstiftning.

I avvaktan på att beredningen av utredningens slutbetänkande avslutas inom Regeringskansliet har riksdagen skjutit fram den tidpunkt då de ifrågakarande värderingsbestämmelserna i årsredovisningslagstiftningen får börja tillämpas – enligt den senaste lagändringen till det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2011 (se prop. 2009/10:208).

Under den fortsatta beredningen av det förslag för att förhindra att obeskattade vinster delas ut som SamRoB presenterar i sitt slutbetänkande, har det konstaterats att det behövs särskilda regler för att förhindra kringgående i syfte att undvika beskattning. Det har vidare framkommit att förslaget måste kompletteras för att de nu aktuella vinsterna ska behandlas på samma sätt som vanliga rörelsevinst. Dessa tillägg gör att SamRoB:s förslag i denna fråga riskerar att bli komplicerat att tillämpa. Det har därför övervägts alternativa metoder för att upprätthålla det första ledet av den ekonomiska dubbelbeskattningen.

Ett sätt att förhindra att realiserade vinster delas ut är att de tas upp som bundet eget kapital i balansräkningen. Inte heller en sådan lösning är utan nackdelar och har vid flera tidigare tillfällen avvisats. En ytterligare inskränkning av möjligheterna att dela ut realiserade vinster är inte heller behövlig för att åstadkomma ett från associationsrättsliga utgångspunkter ändamålsenligt borgenärsskydd. Ett annat sätt skulle vara att utvidga den skatterättsliga ”utdelningsspärr” som finns i 17 kap. 21 § inkomstskattelagen (1999:1229) till att gälla även kapitaltillgångar och inventarier. Även en sådan lösning kan dock förväntas bli komplicerad, inte minst på grund av att anskaffningsvärdet på berörda tillgångar måste justeras för att undvika dubbelbeskattning på bolagsnivå.

Nackdelarna med de lösningar som står till buds måste vägas mot behovet för företagen att kunna värdera materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde fullt ut i årsredovisningen.

Vid ett möte i maj 2011, organiserat av Justitiedepartementet och Finansdepartementet, med vissa av de myndigheter och organisationer som berörs av frågan framkom att det bara finns ett begränsat behov av att i årsredovisningen värdera materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde enligt 4 kap. 14 f och g §§ årsredovisningslagen. Vid ett remissmöte i juni 2011, organiserat av Justitiedepartementet, har de flesta remissinstanser gett uttryck för samma uppfattning. *Fastighetsägarna Sverige* och *SABO* anser dock att den förväntade utvecklingen av god redovisningssed – som grundar sig på i dag tillämpliga redovisningsbestämmelser – kan bli kostsam att tillämpa och att värdering till verkligt värde då framstår som ett enklare alternativ.

Enligt regeringens uppfattning står det inte nu klart att utvecklingen av god redovisningssed kommer att medföra sådana merkostnader att det är motiverat att införa den kompletterande lagstiftning som behövs för att bestämmelserna om värdering av materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde ska kunna tillämpas. En sammantagen bedömning av de problem som har beskrivits ovan och det begränsade behovet av värderingsbestämmelserna leder till att dessa bör upphävas. Detsamma gäller motsvarande bestämmelser i de särskilda årsredovisningslagarna för kreditinstitut och värdepappersbolag respektive försäkringsföretag.

Fastighetsägarna anser att materiella och immateriella tillgångar i vart fall bör få värderas till verkligt värde i koncernredovisningen, även av företag som inte tillämpar IAS-förordningen. De nuvarande reglerna om värdering av materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde i årsredovisningen har tillkommit för att göra det möjligt för företag som upprättar sin koncernredovisning enligt IAS-förordningen att kunna tillämpa samma värderingsprinciper i sin årsredovisning (prop. 2004/05:24 s. 86). Den ordning *Fastighetsägarna* förordar har ett annat syfte, nämligen att möjliggöra en värdering av materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde för företag som varken är noterade eller frivilligt tillämpar IAS-förordningen. En sådan valmöjlighet skulle innebära att en koncernredovisning får upprättas med partiell tillämpning av internationella redovisningsprinciper. Detta riskerar dock att leda till oklarheter för företagens intressenter. Regeringen konstaterar att ett ställningstagande till om det är lämpligt att införa en valmöjlighet inte kan göras i detta lagstiftningsärendet.

5 Konsekvensanalys

Införandet av bestämmelserna om värdering till verkligt värde av materiella och immateriella tillgångar syftade främst till att noterade företag skulle ges möjlighet att tillämpa samma värderingsprinciper i årsredovisningen som de på grundval av EU-rättsliga regler ska tillämpa i koncernredovisningen. Ett upphävande av reglerna innebär att denna valfrihet tas bort. I förhållande till rättsläget i dag innebär förslaget inte någon skillnad eftersom reglerna – i avvaktan på kompletterande lagstiftning – aldrig har fått tillämpas. Ett upphävande bedöms få begränsade konsekvenser.

Upphävandet har inte några effekter på de offentliga finanserna.

6 Ikraftträdande

Regeringens förslag: Ändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2012.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker promemorians förslag eller lämnar det utan invändning.

Skälen för regeringens förslag: De aktuella bestämmelserna om värdering av materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde får tillämpas för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2011. Bestämmelserna föreslås nu upphöra att gälla. Det är, av skatteskäl och för att undvika övergångsproblem, angeläget att bestämmelserna upphävs innan de har fått tillämpas första gången, dvs. senast den 1 januari 2012. Mot den bakgrunden och med hänsyn till den tid som de återstående leden i lagstiftningsprocessen kan väntas ta föreslås att bestämmelserna upphävs den 1 januari 2012.

7 Författningskommentar

7.1 Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

4 kap. Värderingsregler

4 kap. 3 §

Anläggningstillgångar ska tas upp till belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4, 5, 6, 12, 13 a, 14 a eller 14 e §.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad tillgång får räknas in, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skälighetsandel av indirekta tillverkningskostnader.

Ränta på kapital som har lånats för att finansiera tillverkningen av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet till den del räntan hänför sig till tillverkningsperioden. Om ränta har räknats in i anskaffningsvärdet, ska en upplysning om detta lämnas i en not.

Utgifter för värdehöjande förbättringar av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ned under räkenskapsåret eller balanserats från tidigare år.

Paragrafen behandlar värdering av anläggningstillgångar.

I *första stycket* anges att anläggningstillgångar som huvudregel ska tas upp till anskaffningsvärdet. Lagtexten innehåller en erinran om de undantag från huvudregeln som finns i andra paragrafer. Hänvisningen till 14 f § om värdering till verkligt värde av biologiska tillgångar, förvaltningsfastigheter och andra materiella tillgångar samt immateriella tillgångar tas bort. Ändringen beror på att den paragrafen upphävs.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

4 kap. 9 §

Omsättningstillgångar ska, om inte annat följer av 10, 12, 13 a, 14 a eller 14 e § tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet på balansdagen.

Med anskaffningsvärde förstås, om inte annat följer av 11 §, utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning. Vid bestämmandet av anskaffningsvärdet tillämpas 3 § andra–fjärde styckena.

Med nettoförsäljningsvärde avses försäljningsvärdet efter avdrag för beräknad försäljningskostnad. Om det finns särskilda skäl, får återan-

skaffningsvärdet, i förekommande fall med avdrag för inkurans, eller något annat värde som är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§ användas i stället för nettoförsäljningsvärdet.

Med återanskaffningsvärde avses det belopp som motsvarar den utgift för anskaffandet som företaget skulle ha haft, om tillgången anskaffats på balansdagen.

Om företaget drivs av en fysisk person eller ett dödsbo, får djur i jordbruk eller renskötsel värderas till det värde som fastställs av Skatteverket.

Paragrafen behandlar värdering av omsättningstillgångar.

I *första stycket* anges att omsättningstillgångar som huvudregel ska tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet på balansdagen. Lagtexten innehåller en erinran om de undantag från huvudregeln som finns i några andra paragrafer. Hänvisningen till 14 f § om värdering till verkligt värde av biologiska tillgångar, förvaltningsfastigheter och andra materiella tillgångar samt immateriella tillgångar tas bort. Ändringen beror på att den paragrafen upphävs.

Paragrafen justeras även språkligt och redaktionellt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

7.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

4 kap. Värderingsregler

4 kap. 1 §

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § ska följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första stycket och 2 § om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,

4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,

9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,

10 § om värdering av pågående arbeten,

11 § om varulagrets anskaffningsvärde,

12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,

14 § om egna aktier,

14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,

14 e § om värdering av säkrade poster,

15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån, samt

16 § om omräkning av förlagsinsatser.

I paragrafen finns en uppräknig av de värderingsbestämmelser i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) som kreditinstitut och värdepappersbolag ska tillämpa. Hänvisningen till 4 kap. 14 f och 14 g §§ årsredovisningslagen tas bort eftersom dessa paragrafer upphävs. Paragrafen justeras även språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

4 kap. 2 §

De i 1 § angivna bestämmelserna i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas med följande avvikelser:

1. I en bank krävs för uppskrivning av anläggningstillgång enligt 6 § första stycket Finansinspektionens medgivande.

2. I en sparbank får uppskrivningsbeloppet, vid uppskrivning enligt 6 § första stycket, tas i anspråk för avsättning till reservfond, och uppskrivningsfonden, i stället för vad som sägs i 7 §, tas i anspråk för avsättning till reservfond.

3. En bank får inte tillämpa 7 § första stycket 2 om användande av uppskrivningsfonden för täckande av förlust.

4. För ett kreditmarknadsbolag prövar allmän domstol ett ärende enligt 7 § andra stycket om att ta uppskrivningsfonden i anspråk. I fråga om domstolens tillstånd gäller 10 kap. 14 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse i tillämpliga delar.

5. Om det finns särskilda skäl, får Finansinspektionen medge att även andra kreditinstitut och värdepappersbolag än sådana företag som avses i 3 kap. 1 § tredje stycket denna lag får tillämpa bestämmelsen i 13 a §.

6. Finansiella instrument ska tas upp till sitt verkliga värde om det är förenligt med 14 a §.

7. Kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av denna lag får tillämpa 14 b § tredje stycket.

I paragrafen anges vilka avvikelser som ska göras när de i 1 § angivna bestämmelserna tillämpas.

Punkt 8 i paragrafen upphävs. Ändringen beror på att 4 kap. 14 f och 14 g §§ årsredovisningslagen upphävs.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

7.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

4 kap. Värderingsregler**4 kap. 1 §**

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § ska följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,
- 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,
- 14 e § om värdering av säkrade poster, *samt*
- 15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

I paragrafen finns en uppräknig av de värderingsbestämmelser i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) som ska tillämpas av försäkringsföretag.

Ändringen i paragrafen är av samma slag som ändringen i 4 kap. 1 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

4 kap. 2 §

De i 1 § angivna bestämmelserna i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas med följande avvikelser:

1. 2 § tillämpas på immateriella tillgångar (B).
2. 3 § ska tillämpas på samtliga tillgångar, om inte annat följer av detta kapitel.

3. 4 § ska tillämpas på dels immateriella tillgångar (B), dels placerings-tillgångar (C) samt dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

4. a) 5 § ska tillämpas på dels immateriella tillgångar (B), dels placeringstillgångar (C) samt dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

b) 5 § andra stycket ska tillämpas endast på placeringar i koncernföretag och intresseföretag (C.II), andra finansiella placeringstillgångar (C.III.1–7) samt depåer hos företag som avgivit återförsäkring (C.IV), utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

5. a) 6 och 8 §§ gäller endast skadeförsäkringsbolag och ska tillämpas på placeringstillgångar (C) samt på sådana tillgångar hänförliga till materiella tillgångar och varulager (G.I) som stadigvarande ska innehas eller brukas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

b) Aktier och andelar i koncernföretag och intresseföretag får inte skrivas upp till högre värde än vad som medges av Finansinspektionen.

6. Uppskrivningsbelopp enligt 6 § får endast användas för ökning av aktiekapitalet genom fondemission eller för avsättning till en uppskrivningsfond (AA.III).

7. 7 § första stycket 2 och andra stycket om användning av uppskrivningsfonden för att täcka förlust får inte tillämpas.

8. 9 § ska tillämpas på dels fordringar (F), dels kassa och bank (G.II), dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som inte stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

9. 12 § ska tillämpas på materiella tillgångar och varulager (G.I).

10. 13 a § får om det finns särskilda skäl och efter Finansinspektionens medgivande tillämpas även av andra försäkringsföretag än sådana företag som det hänvisas till i den bestämmelsen.

11. Finansiella instrument ska tas upp till sitt verkliga värde om det är förenligt med 14 a §.

12. Försäkringsföretag som omfattas av denna lag får tillämpa 14 b § tredje stycket.

13. Placeringstillgångar för vilka livförsäkringstagaren bär placeringsrisken (D) ska alltid tas upp till sitt verkliga värde.

I paragrafen anges vilka avvikelser som ska göras när de i 1 § angivna bestämmelserna tillämpas.

Ändringen i paragrafen är av samma slag som ändringen i 4 kap. 2 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

4 kap. 5 §

Andra placeringstillgångar (C) än finansiella instrument får tas upp till sitt verkliga värde.

Värdering enligt första stycket får ske bara om alla tillgångar som ingår i en och samma post som föregås av en arabisk siffra eller som tas upp under Byggnader och mark (C.I) värderas på samma sätt.

Paragrafen behandlar värdering av placeringstillgångar som inte är finansiella instrument, däribland försäkringsföretagens innehav av byggnader och mark. Sådana placeringstillgångar får försäkringsföretagen, såväl företag som avses i 3 kap. 4 a § andra stycket årsredovisningslagen som andra försäkringsföretag, värdera till verkligt värde. Bestämmelsen har sin grund i rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag (försäkringsredovisningsdirektivet). Ändringen i *första stycket* är av redaktionell art och innebär ingen ändring i sak.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

4 kap. 6 §

Vinster eller förluster som uppkommer när tillgångar tas upp till sitt verkliga värde enligt 5 § denna lag eller 4 kap. 14 a *eller* 14 e § årsredovisningslagen (1995:1554) ska redovisas som särskilda poster i resultaträkningen, om inte värdeförändringen ska redovisas i en fond för verkligt värde enligt 4 kap. 14 d § andra stycket samma lag.

I paragrafen tas hänvisningarna till 4 kap. 14 f och 14 g §§ årsredovisningslagen bort. Ändringen beror på att dessa paragrafer upphävs. Paragrafen justeras även språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

4 kap. 7 §

Om placeringstillgångar (C) i balansräkningen värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet, ska upplysningar om en värdering till verkligt värde lämnas i en not. Upplysningarna ska lämnas fördelade på de i balansräkningen enligt bilaga 1 upptagna tillgångsposterna. När placeringstillgångar (C eller D) i balansräkningen värderas till verkligt värde enligt 5 § eller 4 kap. 14 a *eller* 14 e § årsredovisningslagen (1995:1554), ska på samma sätt upplysningar om en värdering med utgångspunkt i anskaffningsvärdet lämnas i en not.

I paragrafen tas hänvisningen till 4 kap. 14 f § årsredovisningslagen bort eftersom den paragrafen upphävs. Paragrafen justeras även språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554) dels att 4 kap. 14 f och 14 g §§ ska upphöra att gälla, dels att rubriken närmast före 4 kap. 14 f § ska utgå, dels att 4 kap. 3 och 9 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

3 §¹

Anläggningstillgångar ska tas upp till belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4, 5, 6, 12, 13 a, 14 a, 14 e eller 14 f §.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång ska räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad tillgång får räknas in, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skäligen andel av indirekta tillverkningskostnader.

Ränta på kapital som har lånats för att finansiera tillverkningen av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet till den del räntan hänför sig till tillverkningsperioden. Om ränta har räknats in i anskaffningsvärdet, ska en upplysning om detta lämnas i en not.

Utgifter för värdehöjande förbättringar av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ned under räkenskapsåret eller balansräts från tidigare år.

9 §²

Omsättningstillgångar *skall*, om inte annat följer av 10 §, 12 §, 13 a §, 14 a §, 14 e § eller 14 f §, tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet på balansdagen.

Med anskaffningsvärde förstås, om inte annat följer av 11 §, utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning. Vid bestämmandet av anskaffningsvärdet tillämpas 3 § andra–fjärde styckena.

Med nettoförsäljningsvärde avses försäljningsvärdet efter avdrag för beräknad försäljningskostnad. Om det finns särskilda skäl, får återanskaffningsvärdet, i förekommande fall med avdrag för inkurans, eller

Anläggningstillgångar ska tas upp till belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4, 5, 6, 12, 13 a, 14 a eller 14 e §.

¹ Senaste lydelse 2010:1515.

² Senaste lydelse 2004:1173.

något annat värde som är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§ användas i stället för nettoförsäljningsvärdet.

Prop. 2011/12:26
Bilaga 1

Med återanskaffningsvärde avses det belopp som motsvarar den utgift för anskaffandet som företaget skulle ha haft, om tillgången anskaffats på balansdagen.

Om företaget drivs av en fysisk person eller ett dödsbo, får djur i jordbruk eller renskötsel värderas till det värde som fastställs av Skatteverket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ska ha följande lydelse.

4 kap.

1 §¹

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § *skall* följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första stycket och 2 § om vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar,

3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,

4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,

5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,

6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,

9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,

10 § om värdering av pågående arbeten,

11 § om varulagrets anskaffningsvärde,

12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,

13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,

14 § om egna aktier,

14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,

14 e § om värdering av säkrade poster,

14 f och 14 g §§ om värdering

av vissa tillgångar till verkligt värde,

15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån, samt

16 § om omräkning av förlagsinsatser.

2 §²

De i 1 § angivna bestämmelserna i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas med följande avvikelser:

1. I en bank krävs för uppskrivning av anläggningstillgång enligt 6 § första stycket Finansinspektionens medgivande.

2. I en sparbank får uppskrivningsbeloppet, vid uppskrivning enligt 6 § första stycket, tas i anspråk för avsättning till reservfond, och uppskrivningsfonden, i stället för vad som sägs i 7 §, tas i anspråk för avsättning till reservfond.

3. En bank får inte tillämpa 7 § första stycket 2 om användande av uppskrivningsfonden för täckande av förlust.

4. För ett kreditmarknadsbolag prövar allmän domstol ett ärende enligt 7 § andra stycket om att ta uppskrivningsfonden i anspråk. I fråga om

¹ Senaste lydelse 2006:872.

² Senaste lydelse 2009:35.

domstolens tillstånd gäller 10 kap. 14 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse i tillämpliga delar.

Prop. 2011/12:26
Bilaga 1

5. Om det finns särskilda skäl, får Finansinspektionen medge att även andra kreditinstitut och värdepappersbolag än sådana företag som avses i 3 kap. 1 § tredje stycket denna lag får tillämpa bestämmelsen i 13 a §.

6. Finansiella instrument ska tas upp till sitt verkliga värde om det är förenligt med 14 a §.

7. Kreditinstitut och värdepappersbolag som omfattas av denna lag får tillämpa 14 b § tredje stycket.

8. Om det finns särskilda skäl, får Finansinspektionen medge att även andra kreditinstitut och värdepappersbolag än sådana företag som avses i 3 kap. 1 § tredje stycket denna lag får tillämpa bestämmelserna i 14 f och 14 g §§.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 1, 2, 5, 6 och 7 §§ lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag ska ha följande lydelse.

4 kap.

1 §¹

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § *skall* följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 2 § om immateriella anläggningstillgångar,
- 3 § om anskaffningsvärde för anläggningstillgångar,
- 4 § om avskrivning av anläggningstillgångar,
- 5 § om nedskrivning av anläggningstillgångar,
- 6–8 §§ om uppskrivning av anläggningstillgångar,
- 9 § första–fjärde styckena om värdering av omsättningstillgångar,
- 10 § om värdering av pågående arbeten,
- 11 § om varulagrets anskaffningsvärde,
- 12 § om redovisning till bestämd mängd och fast värde,
- 13 § om omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta,
- 13 a § om redovisning enligt kapitalandelsmetoden,
- 14 § om egna aktier,
- 14 a–14 d §§ om värdering av finansiella instrument,
- 14 e § om värdering av säkrade poster,
- 14 f och 14 g §§ om värdering av vissa tillgångar till verkligt värde, samt

Med beaktande av vad som föreskrivs i 2 § *ska* följande bestämmelser om värderingen i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

- 14 e § om värdering av säkrade poster, *samt*

15 § om periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån.

2 §²

De i 1 § angivna bestämmelserna i 4 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas med följande avvikelser:

1. 2 § tillämpas på immateriella tillgångar (B).
2. 3 § ska tillämpas på samtliga tillgångar, om inte annat följer av detta kapitel.
3. 4 § ska tillämpas på dels immateriella tillgångar (B), dels placerings-tillgångar (C) samt dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.
4. a) 5 § ska tillämpas på dels immateriella tillgångar (B), dels placeringsstillgångar (C) samt dels sådana materiella tillgångar och varulager

¹ Senaste lydelse 2006:873.

² Senaste lydelse 2009:36.

(G.I) och övriga tillgångar (G.III) som stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

b) 5 § andra stycket ska tillämpas endast på placeringar i koncernföretag och intresseföretag (C.II), andra finansiella placeringstillgångar (C.III.1–7) samt depåer hos företag som avgivit återförsäkring (C.IV), utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

5. a) 6 och 8 §§ gäller endast skadeförsäkringsbolag och ska tillämpas på placeringstillgångar (C) samt på sådana tillgångar hänförliga till materiella tillgångar och varulager (G.I) som stadigvarande ska innehas eller brukas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

b) Aktier och andelar i koncernföretag och intresseföretag får inte skrivas upp till högre värde än vad som medges av Finansinspektionen.

6. Uppskrivningsbelopp enligt 6 § får endast användas för ökning av aktiekapitalet genom fondemission eller för avsättning till en uppskrivningsfond (AA.III).

7. 7 § första stycket 2 och andra stycket om användning av uppskrivningsfonden för att täcka förlust får inte tillämpas.

8. 9 § ska tillämpas på dels fordringar (F), dels kassa och bank (G.II), dels sådana materiella tillgångar och varulager (G.I) och övriga tillgångar (G.III) som inte stadigvarande ska brukas eller innehas, utom när sådana tillgångar tas upp till sitt verkliga värde.

9. 12 § ska tillämpas på materiella tillgångar och varulager (G.I).

10. 13 a § får om det finns särskilda skäl och efter Finansinspektionens medgivande tillämpas även av andra försäkringsföretag än sådana företag som det hänvisas till i den bestämmelsen.

11. Finansiella instrument ska tas upp till sitt verkliga värde om det är förenligt med 14 a §.

12. Försäkringsföretag som omfattas av denna lag får tillämpa 14 b § tredje stycket.

13. Placeringstillgångar för vilka livförsäkringstagaren bär placeringsrisken (D) ska alltid tas upp till sitt verkliga värde.

14. 14 f och 14 g §§ får om det finns särskilda skäl och efter Finansinspektionens medgivande tillämpas även av andra försäkringsföretag än sådana företag som det hänvisas till i de bestämmelserna.

5 §³

Andra placeringstillgångar (C) än finansiella instrument får tas upp till sitt verkliga värde även av andra försäkringsföretag än sådana företag som avses i 3 kap. 4 a § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).

Andra placeringstillgångar (C) än finansiella instrument får tas upp till sitt verkliga värde.

Värdering enligt första stycket får ske bara om alla tillgångar som ingår i en och samma post som föregås av en arabisk siffra eller som tas upp under Byggnader och mark (C.I) värderas på samma sätt.

³ Senaste lydelse 2004:1177.

6 §⁴

Vinster eller förluster som uppkommer när tillgångar tas upp till sitt verkliga värde enligt 5 § denna lag eller 4 kap. 14 a, 14 e eller 14 f §§ årsredovisningslagen (1995:1554) *skall* redovisas som särskilda poster i resultaträkningen, om inte värdeförändringen *skall* redovisas i en fond för verkligt värde enligt 4 kap. 14 d § andra stycket eller 14 g § andra stycket samma lag.

Vinster eller förluster som uppkommer när tillgångar tas upp till sitt verkliga värde enligt 5 § denna lag eller 4 kap. 14 a eller 14 e §§ årsredovisningslagen (1995:1554) *ska* redovisas som särskilda poster i resultaträkningen, om inte värdeförändringen *ska* redovisas i en fond för verkligt värde enligt 4 kap. 14 d § andra stycket samma lag.

7 §⁵

Om placeringstillgångar (C) i balansräkningen värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet, *skall* upplysningar om en värdering till verkligt värde lämnas i en not. Upplysningarna *skall* lämnas fördelade på de i balansräkningen enligt bilaga 1 upptagna tillgångsposterna. När placeringstillgångar (C eller D) i balansräkningen värderas till verkligt värde enligt 5 § eller 4 kap. 14 a, 14 e eller 14 f §§ årsredovisningslagen (1995:1554), *skall* på samma sätt upplysningar om en värdering med utgångspunkt i anskaffningsvärdet lämnas i en not.

Om placeringstillgångar (C) i balansräkningen värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet, *ska* upplysningar om en värdering till verkligt värde lämnas i en not. Upplysningarna *ska* lämnas fördelade på de i balansräkningen enligt bilaga 1 upptagna tillgångsposterna. När placeringstillgångar (C eller D) i balansräkningen värderas till verkligt värde enligt 5 § eller 4 kap. 14 a eller 14 e §§ årsredovisningslagen (1995:1554), *ska* på samma sätt upplysningar om en värdering med utgångspunkt i anskaffningsvärdet lämnas i en not.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.

⁴ Senaste lydelse 2004:1178.

⁵ Senaste lydelse 2004:1178.

Vid Justitiedepartementets remissmöte den 27 juni 2011 över Justitiedepartementets promemoria med förslag om inskränkning av möjligheterna att värdera materiella och immateriella tillgångar till verkligt värde, deltog företrädare för följande remissinstanser.

Bokföringsnämnden, Finansinspektionen, Far, Fastighetsägarna Sverige, Lantbrukarnas Riksförbund (LFR), Rådet för finansiell rapportering, Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag (SABO AB), Sveriges Finansanalytikers Förening (SFF), Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF), Svenska Bankföreningen och Svenskt Näringsliv.

I anslutning till remissmötet har skriftliga synpunkter över promemorian lämnats av Skatteverket, Svensk Försäkring och Svenskt Näringsliv.

Svea hovrätt, Bolagsverket, Företagarna, NASDAQ OMX, Nordic Growth Market (NGM AB) och Näringslivets Regelnämnd har beretts tillfälle att yttra sig, men har avstått från att göra det.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 20 oktober 2011

Närvarande: Statsrådet Björklund, ordförande, och statsråden Larsson, Hägglund, Sabuni, Billström, Adelson Liljeroth, Björling, Attefall, Kristersson, Elmsäter-Svärd, Ullenhag, Hatt, Löf

Föredragande: statsrådet Billström

Regeringen beslutar proposition 2011/12:26 Värdering till verkligt värde

| Författningsrubrik | Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivningsbemyndigande | Celexnummer för bakomliggande EU-regler |
|--|---|--|
| Lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554), avsnitt 2.1 | | 32003L0051 |
| Lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, avsnitt 2.2 | | 32003L0051 |
| Lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, avsnitt 2.3 | | 32003L0051 |
