

Sven-Arne Nilsson

Dnr 18-99

Förslag till allmänna råd och vägledning om redovisning av fusion, särskilt tredje frågeställningen om fusioner mellan ekonomiska föreningar

I remissbrevet noterar vi särskilt den tredje frågeställningen:

Fusion mellan ekonomiska föreningar

Det allmänna rådet ska tillämpas vid fusion mellan ekonomiska föreningar. Vid sådana fusioner utgår inget fusionsvederlag. När fusionen genomförts blir medlemmarna i den överlåtande föreningen medlemmar i den övertagande föreningen. Det nominella värdet av medlemsinsatserna blir normalt detsamma som i den överlåtande föreningen. Vid fusion regleras därför särskilt att tillgångarna och skulderna tas över till de bokförda värdena de hade i den överlåtande föreningen. Nämnden önskar svar på om det finns behov av denna och andra särregler vid fusion mellan ekonomiska föreningar eller vid fusion mellan en ekonomisk förening och ett helägt aktiebolag.

Vi vill framföra följande synpunkter på den:

Det står alltså att vid fusioner mellan ekonomiska föreningar utgår inget fusionsvederlag. Vi noterar dock att medlemmarna i den eller de överlåtande föreningarna blir medlemmar i den övertagande föreningen (Föreningslag ("FL") 12 kap. 1 § 1 st.). Vid bildandet av en ekonomisk förening ska bl.a. anges "den insats som varje medlem ska delta med i föreningen, hur insatserna ska fullgöras samt i vilken utsträckning en medlem får delta i föreningen med en insats utöver vad han eller hon är skyldig att delta med" (FL 2 kap. 2 § 1 st.). Även om vi i kapitlet om fusion inte finner något ytterligare om medlemsinsatser kan vi inte förstå annat än att medlemsinsatserna i den övertagande föreningen ökar genom absorptionen. (Om den ökningen inte skulle utgöra ett vederlag skulle ett aktiebolags förvärv av apportegendom, alltså genom apportemission, vara vederlagsfri.)

Det står inget om skillnaden i den övertagande föreningen mellan nettot av övertagna tillgångar och skulder och ökningen av medlemsinsatser. Även om de tillgångarna och skulderna bokförs till de redovisade värden (i strikt mening) som de hade i den överlåtande föreningen uppstår typiskt sett en positiv sådan skillnad. (Om de tillgångarna och skulderna istället bokförs till de verkliga värdena vid fusionstidpunkten blir skillnaden typiskt sett också positiv och större.) I ett aktiebolag ska den del av betalningen för en aktie som överstiger aktiens kvotvärde tas upp under överkursfonden (Årsredovisningslag ("ÅRL") 3 kap. 5 a §). Motsvarande

i en ekonomisk förening nämns inte, och i 10 b § om en ekonomisk förenings eget kapital nämns inget om betalning som överstiger ökning av medlemsinsatsen. Vi anser ändå att en ekonomisk förening ska bokföra och sedan redovisa en sådan skillnad till följd av en fusion som överkursfond, se även om andra poster än de som finns upptagna i uppställningsformerna (ÅRL 3 kap. 4 § 3 st.). Även en överkursfond i en ekonomisk förening ska tas upp under fritt eget kapital, anser vi analogt med i aktiebolag.

Inte heller står det något om poolningsmetoden. Enbart av det förhållandet att amerikanska SEC under 1990-talet (vid förarbetena till SFAS 141 och 142) till varje pris skulle få bort poolningsmetoden (på grund av noterade amerikanska företags kringgåenden av kriterierna för metoden) följer inte att metoden saknar konceptuell grund. ”Karakteristiskt för den ekonomiska föreningen är i övrigt att den bygger på medlemmar och inte kapitalinsats. Den vanliga ekonomiska föreningen står därför i princip öppen för den som vill bli medlem. [...]” står det i Nationalencyklopedin. Det som alltså är utmärkande för ekonomisk förening jämfört med aktiebolag anser vi talar för att åtminstone tillåta poolningsmetoden då en ekonomisk förening absorberar tillgångar och skulder i en annan förening, och medlemmarna i den överlåtande föreningen blir medlemmar i den övertagande föreningen. (Disproportioner rörande föreningarnas relativa storlek kan ändå i vissa fall utesluta poolningsmetoden.) Givet poolningsmetoden ska det regleras särskilt att tillgångarna och skulderna bokförs till de redovisade värdena de hade i den överlåtande föreningen.

Beträffande förslaget i övrigt och övriga frågeställningar hänvisar vi i relevanta delar till vår fördjupningsartikel nyligen i Balans (Fördjupning nr 3 2019).

Med vänliga hälsningar

Jan-Hugo Nihlén

Sven-Arne Nilsson