

Bokföringsnämnden  
Box 7849  
103 99 Stockholm

## Förslag till ändrade allmänna råd och vägledning om fusionsredovisning

Dnr 16-98, 16-99

### 1 Sammanfattning

Skatteverket har fått rubricerade förslag på remiss. Skatteverket avstyrker användningen av den s.k. bokfördavärdemetoden i såväl BFNAR 1999:1 som BFNAR 2003:2. Skatteverket avstyrker även förslaget till ikraftträdandetidpunkt. Skatteverket tillstyrker övriga förslag men lämnar synpunkter på enstaka punkter.

### 2 Skatteverkets synpunkter

Remissförslaget omfattar två allmänna råd. Skatteverkets synpunkter redovisas nedan för BFNAR 1999:1 i punkt 2.1 respektive BFNAR 2003:2 i punkt 2.2 samt ikraftträdandetidpunkten som är gemensam för de föreslagna ändrade allmänna råden i punkt 2.3.

#### 2.1 BFNs vägledning med det allmänna rådet BFNAR 1999:1 om fusion av helägt aktiebolag

##### 2.1.1 Punkt 9 Bokfördavärdemetoden

De beslutade ändringarna till årsredovisningslagen med anledning av EU:s ändrade redovisningsdirektiv (prop. 2015/16:3) innebär att poolningsmetoden, som den reglerades i 7 kap. 23 § årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, inte längre tillåts. Poolningsmetoden innebär vid upprättande av koncernredovisning att det bokförda värdet av aktier som innehas i ett företag endast elimineras genom avräkning mot motsvarande andel av dotterföretagets eget kapital som fanns vid förvärvet. Huvudregeln är dock att ett förvärvat företags tillgångar och skulder värderas till de värden som tagits fram i samband med upprättad förvärvsanalys vid förvärvet, den s.k. förvärvsmetoden. Den senare är också i princip den metod som är huvudregel i det allmänna rådet, här kallad koncernvärdeemetoden. I punkten 9 anges dock att koncernvärdeemetoden inte behöver tillämpas om den sammantaget leder till en redovisning som endast i oväsentlig omfattning skiljer sig från en redovisning i vilken hänsyn inte tagits till koncernmässiga justeringar och tillägg. I stället får tillgångar och skulder då överföras till sina bokförda värden i det överlåtande bolaget.

Bokfördavärdemetoden, som den är utformad i det allmänna rådet, innebär att en metod som ger motsvarande resultat som poolningsmetoden är tillåten vid redovisning av fusion. Skatteverket ifrågasätter lämpligheten i att tillåta en metod som ger samma effekt som

poolningsmetoden vilken lagstiftaren valt att förbjuda och avstyrker därför förslaget i det allmänna rådet i denna del.

Punkt 9 i det allmänna rådet innebär inte heller en egentlig lättnad eller förenkling, då förutsättningen för att få tillämpa bokfördavärdemetoden är att den endast i oväsentlig omfattning skiljer sig från koncernvärdemetoden. Företaget måste alltså räkna fram värdena enligt koncernvärdemetoden för att kunna konstatera att värdena enligt bokfördavärdemetoden skiljer sig endast i oväsentlig omfattning och därför kan tillämpas.

## **2.2 BFNs vägledning med det allmänna rådet BFNAR 2003:2 om redovisning av fusion**

### **2.2.1 Punkt 7 och 9 Koncernvärdemetoden eller Bokfördavärdemetoden**

Av punkt 7 framgår att om fusionen inte innebär en reell anskaffning, ska denna redovisas enligt koncernvärdemetoden. Fusion i en oäkta koncern ska enligt punkt 9 redovisas till bokfördavärdemetoden, även om de fusionerande bolagen verkar under koncernliknande former och fusionen inte innebär någon reell anskaffning till den oäkta koncernen. Anledningen är att det inte finns några koncernvärden. Skatteverket anser att det inte bör vara någon skillnad mellan vilken metod som ska användas om fusionen inte innebär någon reell anskaffning enligt punkt 7 alternativt punkt 9. En punkt motsvarande innehållet i punkt 6 i BFNAR 1999:1 bör kunna tillämpas även vid fusioner i oäkta koncerner, dvs. om det saknas underlag för en korrekt förvärsanalys, får värdena fastställas efter vad som framstår som rimligt med hänsyn till de uppgifter företagen har eller utan större svårighet kan skaffa sig tillgång till. En sådan punkt bör ersätta punkt 9 som komplement till koncernvärdemetoden. Koncernvärdemetoden bör således vara huvudregel även vid fusion i en oäkta koncern. I remissbrevet ställs en särskild fråga om den ändring i ÅRL som innebär att redovisning av andelar i dotterföretag med poolningsmetoden inte längre är möjlig, ska få påverkan även på sättet att redovisa en fusion inom en s.k. oäkta koncern. Skatteverket har ovan framfört att fusioner som inte innebär någon reell anskaffning bör redovisas på ett konsekvent och likartat sätt utifrån koncernvärdemetoden. Skatteverket anser dessutom, av skäl som framförts under punkt 2.1.1 ovan, att en metod som ger samma resultat som poolningsmetoden inte är lämplig utan att endast koncernvärdemetoden ska tillåtas. Skatteverket besvarar således den ställda frågan med att den ändring som gjorts i ÅRL ska få genomslag när det gäller sättet att redovisa en fusion inom en s.k. oäkta koncern.

### **2.2.2 Punkt 8 Bokfördavärdemetoden**

Skatteverket avstyrker förslaget att tillåta bokfördavärdemetoden av skäl som utvecklats under punkt 2.1.1 ovan.

## **2.3 Ikraftträdandebestämmelser**

För bägge förslagen till ändrade allmänna råd föreslås att ändringarna ska tillämpas på räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2015. Bokföringsnämndens beslut om de ändrade allmänna råden kan förväntas tidigast under senhösten. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår och som genomför en fusion under 2016 innebär den föreslagna ikraftträdandetidpunkten att det ändrade allmänna rådet ska tillämpas oavsett när under räkenskapsåret som fusionen skett. Tidpunkten för ikraftträdande är anpassade efter

de beslutade ändringarna i ÅRL (prop. 2015/16:3), men de allmänna råden kommer att beslutas närmare ett år efter ikraftträdandet av ändringarna i ÅRL. Skatteverket avstyrker den föreslagna retroaktiva regleringen och anser att ändringarna ska tillämpas på räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016 men att tidigare tillämpning tillåts.

### 3 Konsekvenser för Skatteverket

Förslaget bedöms inte medföra några merkostnader för Skatteverket.

Detta remissvar har beslutats av rättschefen Gunilla Hedwall och föredragits av rättsliga experten Lena Pålsson. Vid den slutliga handläggningen har också enhetschefen Eva Mårtensson deltagit.

Gunilla Hedwall

Lena Pålsson