

## Bokföringsnämndens kommunsektion, 18.2.2003

### 61. Utlåtande om realisering av försäljningsvinst vid överlåtelse av tomt genom apport

#### Begäran om utlåtande

Staden A har begärt ett utlåtande av bokföringsnämndens kommunsektion om huruvida en försäljningsvinst som uppstått då en tomt överlätts genom apport kan intäktföras i sin helhet i bokslutet för 2002.

Staden har genom beslut av stadsfullmäktige och stadsstyrelsen beslutat att i samband med en höjning av aktiekapitalet genom riktad apportemission överlåta en tomt värd 2 018 255 euro (12 miljoner mark) till sitt dotterbolag. Tomtöverlåtelserna har vunnit laga kraft 2002 och den egentliga överlåtelsehandlingen har undertecknats 18.1.2002.

Stadsstyrelsen har godkänt tomtens värde, som fastställts utifrån stadsgeodetens beredning och utlåtande och genom jämförelser med priset på motsvarande tomter i staden. Anskaffningspriset på tomten är 60 623 euro i stadens balansräkning, och vid överlåtelsen realiserar därmed 1 957 632 euro som försäljningsvinst i bokslutet 2002. Dotterbolagets revisor har i enlighet med lagen om aktiebolag gett dotterbolaget ett utlåtande om apportegendomens värde.

#### Motivering

Dotterbolagets aktier som avses i ansökan hör till sökandens anläggningstillgångar som är avsedda att fortlöpande ge intäkter eller användas i stadens serviceproduktion under flera räkenskapsperioder. Enligt 5 kap. 5 § 1 mom. bokföringslagen (1336/1997) skall anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar och andra materiella tillgångar som hör till bestående aktiva aktiveras och tas upp under sin verkningstid som kostnad genom avskrivningar enligt plan. På anskaffningsutgiften för aktier som utgör anläggningstillgångar görs i allmänhet inga avskrivningar enligt plan. Nedskrivningar av aktier som utgör anläggningstillgångar upptas i kommunens bokföring bland nedskrivningar i gruppen Avskrivningar och nedskrivningar. Behovet av att nedskrivna aktier skall uppskattas i samband med bokslutet (BokfL 5 kap. 13 §). Med anskaffningsutgift för bestående aktiva avses de rörliga utgifterna för anskaffning av en tillgång (BokfL 4 kap. 5 § 1 mom.).

Värdet på apportegendom bestäms utifrån lagen om aktiebolag. När nya aktier tecknas mot apportegendom krävs en redogörelse enligt 2 kap. 4 § och ett utlåtande av revisorn om egendomens värde enligt 4 a § (4 kap. 6 § lagen om aktiebolag 734/1978).

Bokföringsnämnden har i sitt utlåtande 1591/1999 behandlat bl.a. anskaffningsutgiften för sådana aktier i dotterbolag som förvärvats genom apportemission. Enligt motiveringarna till utlåtandet noteras som anskaffningsutgift för dotterbolagets aktier det belopp som fastställts som belopp för aktieemissionen i den ordning som föreskrivs i lagen om aktiebolag, och när bokslutet upprättas skrivs anskaffningsutgiften för aktierna vid behov ned på det sätt som avses i 5 kap. 13 § bokföringslagen.

Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1644/2001 skall anläggningstillgångar som överförts som apportegendom värderas i aktiebolagets balansräkning till det värde som fastställts i stiftelseurkunden, dock högst till sitt gängse värde.

När dotterbolagets aktier tecknas genom apportemission där en tomt överlåts till bolaget som betalning, upptas i stadens bokföring som anskaffningsutgift för dotterbolagets aktier det belopp som i den ordning som lagen om aktiebolag föreskriver har fastställts för riktad aktieemission, i sökandens fall 12 miljoner mark (2 018 255 euro). Eftersom tomtens värde varit 60 623 euro i balansräkningen, uppstår en överlåtelsevinst på 1 957 632 euro, som upptas i bokslutet det år då överlåtelsen skett. Enligt kommunsektionens allmänna anvisningar för uppgörande av resultaträkning (1999) skall även väsentliga försäljningsvinster från anläggningstillgångar (överlåtelsevinster) upptas bland övriga verksamhetsintäkter och specificeras i noterna till bokslutet. Kommunsektionen tar inte ställning till om prissättningsgrunderna för den överlåtna egendomen är korrekta i det aktuella fallet.

När bokslutet upprättas bedöms om en värdeminskning av anskaffningsutgiften för aktierna behövs. Anskaffningsutgiften skall skrivas ned om den sannolika framtida inkomsten från en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva varaktigt är mindre än anskaffningsutgiften (BokfL 5 kap. 13 §) eller om deras värde i stadens serviceproduktion väsentligt har minskat (kommunsektionens allmänna anvisningar om uppgörande av balansräkning). Värdeminskningen bokförs som kostnad bland avskrivningar.

## Kommunsektionens utlåtande

Som anskaffningsutgift för aktier som utgör anläggningstillgångar bokförs det belopp som fastställts för den riktade aktieemissionen. Den överlåtelsevinst som uppkommit vid apportemissionen såsom skillnaden mellan tomtens balansvärde och teckningspriset tas upp bland övriga intäkter i bokföringen år 2002. I noterna till resultaträkningen ges en utredning över väsentliga försäljningsvinster som ingår i övriga verksamhetsintäkter. Det interna bidraget elimineras i koncernens balansräkning.

När bokslutet upprättas görs vid behov en värdeminskning av anskaffningsutgiften för aktierna enligt 5 kap. 13 § bokföringslagen och enligt kommunsektionens allmänna anvisningar om uppgörande av balansräkning.