

Bokföringsnämndens kommunsektion, 24.9.2002

57. Utlåtande om bokföring vid föregripande beslut om dividendinkomst

1. Begäran om utlåtande

Staden A har begärt ett utlåtande av bokföringsnämndens kommunsektion om huruvida man utifrån ett föregripande beslut om dividendutdelning kan förhandsbokföra en dividendinkomst i kommunen.

Bolaget X Ab ägs i sin helhet av staden A. Staden styr bolagets verksamhet enligt de koncerndirektiv som fullmäktige godkänt.

Genom ett beslut av fullmäktige uppställer staden varje år ett dividendmål för bolaget, och detta belopp upptas som inkomst i stadens budget. Bolaget gör upp sin egen årsbudget med beaktande av fullmäktiges krav på dividendavkastning. Med tanke på styrningen av verksamheten och på dividendavkastningen anser staden det vara viktigt att dividendinkomsten och dividendskulden kan bokföras samtidigt i de bokslut där dividenderna utdelas.

Bokföringsnämnden har gett ett utlåtande om bokföring vid föregripande beslut om dividendutdelning och om hur motsvarande dividendinkomst och inkomst i form av gottgörelse för bolagsskatt skall bokföras. (Bokföringsnämnden 1998/1542)

Staden har begärt ett utlåtande av bokföringsnämndens kommunsektion om huruvida nämndens utlåtande kan tillämpas på kommunens bokföring, och huruvida kommunen kan bokföra en dividendinkomst på förhand i den händelse att de villkor som anges i utlåtandet uppfylls.

Bolaget X Ab har begärt ett utlåtande av bokföringsnämnden om hur dividendkulder skall behandlas i bolagets bokslut.

2. Motiveringar till utlåtandet

Enligt bokföringslagen skall inkomsterna under räkenskapsperioden tas upp som intäkter i resultaträkningen (5 kap 1 § 1 mom. första meningen BFL) De intäkter som hänför sig till räkenskapsperioden skall tas upp utan hänsyn till datum för betalningen (3 kap. 3 § 1 mom. 5 punkten BFL). Till grund för dividendutdelningen ligger det fria egna kapital som enligt den senast fastställda balansräkningen kan utdelas på det sätt som anges i 12 kap. 2 § (14.2.1997/145) aktiebolagslagen. Det går inte att dela ut ett större dividendbelopp än det sammanlagda beloppet av bolagets fria egna kapital som kan delas ut efter det att eventuella skattepåföljder av dividenden har beaktats i bokslutet. Balansräkningens uppgift är enligt 3 kap. 1 § 1 mom. 2 punkten BFL att ge en bild av den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning på bokslutsdagen. Bokslutet skall ge en riktig och tillräcklig bild av resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och om dennes ekonomiska ställning (rättvisande bild). När bokslutet upprättas skall försiktighet iaktas oberoende av räkenskapsperiodens resultat (3 kap. 3 § 1 mom. 3 punkten BFL). Vidare skall konsekvens iaktas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan (3 kap. 3 § 1 mom. 2 punkten BFL).

Enligt vedertagen bokföringspraxis är en dividendutdelning i sin egenskap av en sådan affärshändelse som avses i 2 kap. 1 § BFL en finansiell transaktion för det bolag som delar ut dividenden, men för den bokföringsskyldige som mottar dividenden är den en inkomst. I bokföringslagen finns inga särskilda bestämmelser om hur en dividendutdelning skall bokföras. Hur dividendutdelningen skall bokföras bestäms vanligen utifrån bolagsstämmans beslut. Beslutet om dividendutdelning leder till en affärshändelse och ger grund till att uppta en dividendskuld och en dividendinkomst i bokföringen. Beslutet om dividendutdelning skall således fattas utifrån ett fastställt bokslut. Den som skall dela ut en dividend skall först notera detta beslut som debitering av vinstmedlen under eget kapital och som gottskrivning av det kortfristiga främmande kapitalet. Utifrån bolagsstämmans beslut skall dividendmottagaren å sin sida bokföra en dividendinkomst och en dividendfordran.

Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1998/1542 får en dividendinkomst och en dividendutdelningsskuld noteras redan i de samtidigt bokslut för vilka dividenden skall utdelas om

1. det dividendmottagande bolaget är moderbolag eller på basis av ett delägaravtal eller annars har bestämmanderätt i det bolag som delar ut dividenden
2. det bolag som mottar dividenden skriftligen har meddelat det bolag som delar ut dividenden att det vid sin ordinarie bolagsstämma kommer att förutsetta ett beslut om en dividend av viss storlek

3. bolagsstämman vid det bolag som delar ut dividenden redan under den räkenskapsperiod för vilken dividenden skall utdelas har fattat ett föregripande beslut om dividendutdelning enligt punkt 2, och det är realistiskt
4. bolagsstämman för det bolag som delar ut dividenden efter utgången av den räkenskapsperiod som avses i 3 punkten har fattat ett beslut om en dividendutdelning som motsvarar det föregripande beslutet och som baserar sig på det fastställda bokslutet
5. bolagsstämmornas beslut enligt 3 och 4 punkten även har delgivits dividendmottagaren i ett tillräckligt tidigt skede innan dennes bokslut har blivit undertecknat.

I begäran om utlåtande gäller frågan om kommunerna får tillämpa förhandsbokföring och bokföra dividendutdelningen som en inkomst redan för den räkenskapsperiod för vilken dividenden utdelas.

Om alla dessa villkor uppfylls kan kommunen ta upp dividendinkomsten på förhand i sitt bokslut. Med tanke på kommunernas bokslutspraxis och tidpunkten då bokslutet upprättas är kommunerna dock inte tvungna att förhandsbokföra när det gäller noteringen av en dividendinkomst.

Om en dividendinkomst bokförs på förhand leder det vid övergången till att dividendinkomsten för två år bokförs som inkomst för den räkenskapsperiod då övergången sker. Om dividendinkomsten är betydande skall man i noterna till resultaträkningen redogöra för hur bokföringspraxis ändrats och dess inverkan på resultatet.

I kommunernas koncernbalanser har de kommunägda aktiebolagens resultat ingått i räkenskapsperiodens resultat för uppkomståret, vilket innebär att en övergång till förhandsbokföring inte påverkar koncernbalansen.

3. Kommunsektionens utlåtande

I fråga om hur en dividend skall behandlas gäller fortfarande att dividendinkomsten och dividendskulden uppstår som affärshändelser när bolagsstämman fattat ett beslut om dividendutdelning på basis av ett fastställt bokslut.

I den situation som begäran om utlåtande gäller får dividendinkomsten och dividendskulden tas upp redan i de samtidiga bokslut för vilka dividenden skall utdelas om:

1. kommunen är modersammanslutning eller på basis av ett delägaravtal eller annars har bestämmanderätt i det bolag som delar ut dividenden
2. kommunen skriftligen har meddelat det bolag som delar ut dividenden att den vid den ordinarie bolagsstämman kommer att förutsätta ett beslut om dividend av en viss storlek
3. bolagsstämman vid det bolag som delar ut dividenden redan under den räkenskapsperiod för vilken dividenden skall utdelas har fattat ett föregripande beslut om dividendutdelning enligt punkt 2, och det är realistiskt.
4. bolagsstämman för det bolag som delar ut dividenden efter utgången av den räkenskapsperiod som avses i 3 punkten har fattat ett beslut om en dividendutdelning som motsvarar det föregripande beslutet och som baserar sig på det fastställda bokslutet
5. bolagsstämmornas beslut enligt 3 och 4 punkten även har delgivits dividendmottagaren i ett tillräckligt tidigt skede innan dennes bokslut har blivit undertecknat.

I den situation som avses i begäran om utlåtande kan balansräkningen för det bolag som delar ut dividend och bokslutet för den kommun som får dividenden anses ge en sådan riktig och tillräcklig bild av resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och om dennes ekonomiska ställning som avses i 3 kap. 2 § 1 mom. BFL (rättvisande bild), förutsatt att nödvändiga ytterligare uppgifter om det förfarande som tillämpats och dess inverkan på bolagens resultat och ekonomiska ställning lämnas i noterna enligt 2 kap. 2 § BFF. Dessutom skall sådan konsekvens som avses i 3 kap. 3 § 1 mom. 2 punkten BFL iaktas när principerna och metoderna för upprättande av bokslut tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan.