

27.1.1999 Dnr 2/51/1999

Statens bokföringsnämnds utlåtande om uppskrivning av börsaktier som hör till ett räkenskapsverks anläggningstillgångar och om bokföring av bonusaktier vid försäljning av aktier i Sonerakoncernen Abp.

Statens ingående balans i enlighet med statens bokföringsreform har godkänts av statsrådet den 17 december 1998. Aktier som hör till anläggningstillgångarna skulle värderas enligt finansministeriets föreskrift samt Statskontorets kompletterande föreskrift och anvisning.

I den ingående balansen har börsaktierna värderats till börsvärdet vid slutet av 1997. De mest betydande börsaktieposterna ingår i handels- och industriministeriets, trafikministeriets och finansministeriets balansräkningar. I fråga om andra än offentligt noterade aktier har i den ingående balansen som värderingsgrund använts såväl anskaffningsutgift som nominellt värde.

I statens ingående balans den 1 januari 1998 ingår som anläggningstillgångar bland annat aktierna i PT Finland Ab. PT Finland Ab delades den 1 juli 1998 i Posten Finland-koncernen Ab och i ett bolag som efter delningen erhöll namnet Sonerakoncernen Abp. Som ett resultat av delningen upphörde PT Finland Ab att existera och finska staten, som var den enda aktieägaren i PT Finland Ab, fick hela aktiestocken i Suomen Posti-yhtymä Oyj och Sonerakoncernen Abp. I november 1998 sålde finska staten en del av aktierna i Sonerakoncernen Abp och bolaget noterades på börsen.

Bokföringsvärdet av Sonerakoncernen Abp:s aktie i trafikministeriets bokföring är 2,50 mark per aktie, teckningspriset vid noteringen på börsen var 45 mark och börsvärdet den 31 december 1998 närmare 100 mark.

Trafikministeriet har begärt bokföringsnämndens utlåtande om uppskrivning enligt 66 d § förordningen om statsbudgeten av aktierna i Sonerakoncernen Abp. Trafikministeriet har frågat om det går att skriva upp bokföringsvärdet av dessa aktier och om det i så fall är möjligt att som grund för uppskrivningen exempelvis använda aktiernas teckningspris, dvs. 45 mark per aktie.

I försäljningen av Sonerakoncernen Abp:s aktier till allmänheten ingick ett villkor enligt vilket aktieköparen efter att ha ägt aktierna i ett år av staten erhåller en gratis aktie för varje aktiepost om tio aktier, dvs. en så kallad bonusaktie.

Trafikministeriet har begärt bokföringsnämndens utlåtande om beaktandet av skyldigheten att överlåta Sonerakoncernen Abp:s bonusaktier i bokslutet för 1998.

Motiveringarna till utlåtandet

Uppskrivning av börsaktier

Med beaktande av behovet att samordna statens bokföringspraxis på grund av att det första bokslutet i enlighet med bokföringsreformen görs upp för 1998, har bokföringsnämnden beslutat ge ett utlåtande om uppskrivning av börsaktier som hör till räkenskapsverkets anläggningstillgångar. Utlåtandet är avsett att vara en principiell anvisning i syfte att åstadkomma en gemensam god bokföringssed i statens bokföring.

I 66 d § förordningen om statsbudgeten (600/1997) fastställs att om det sannolika överlåtelsepriset för ett jord- eller vattenområde, en byggnad, ett värdepapper eller någon annan därmed jämförbar nyttighet, som hör till nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna, vid utgången av finansåret är varaktigt väsentligt högre än anskaffningsutgiften, kan i balansräkningen utöver den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften upptas en uppskrivning motsvarande högst skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften. Uppskrivningsbeloppet skall upptas som en värderingspost bland passiva. Om en uppskrivning visar sig vara ogrundad skall den återföras.

I bokslutsanvisningen för 1998 till statskontorets räkenskapsverk och statens fonder utanför budgeten av den 24 november 1998, förutsätts med hänvisning till 66 h § 1 mom. 2 punkten i förordningen om statsbudgeten att i bilagorna till bokslutet (bilaga 4 i den ovan nämnda bokslutsanvisningen) separat också skall upptas uppgifter om uppskrivning av anläggningstillgångar. Enligt 66 h § 1 mom. 6 punkten skall oberoende av uppskrivning av bokföringsvärdet för offentligt noterade aktier, i bilagorna till bokslutet (bilaga 8 i den ovan nämnda bokslutsanvisningen) bland annat uppges aktiernas marknadsvärde.

Uppskrivning är en klar avvikelser från grundprincipen i förordningen om statsbudgeten som baserar sig på en bokföring enligt anskaffningsutgift. Därför har förutsättningarna för uppskrivning reglerats strängt. Förutsättningen för uppskrivning av ett värdepapper som hör till anläggningstillgångarna är att det sannolika överlåtelsepriset för värdepapperet överstiger dess ursprungliga anskaffningsutgift. Värdeskillnaden skall dessutom vara väsentlig och permanent. Värdeskillnaden kontrolleras enligt omständigheterna vid finansårets slut.

I förordningen om statsbudgeten eller i föreskrifter som utfärdats med stöd av den, har inte närmare definierats vad som avses med att värdeskillnaden skall vara väsentlig vilket är en förutsättning för uppskrivningen. Nämnden anser att vid bedömningen av möjligheten till uppskrivning kan värdeökningen av ett värdepapper i regel anses som väsentligt om det sannolika överlåtelsepriset för värdepapperet är minst 20 procent högre än dess anskaffningsutgift.

Värdeökningens varaktighet, som är en förutsättning för uppskrivning, skall bedömas så att en sänkning av det sannolika överlåtelsepriset för värdepapperet inte ens på lång sikt är inom synhåll. Också i fråga om börskurser innebär detta i regel ett kontrollintervall på flera år bland annat för att beakta verkningarna av konjunktursvängningar. Över uppskrivningens varaktighet är det möjligt att få uppgifter som bygger på erfarenhet exempelvis genom granskning av den tidigare utvecklingen av börsvärdet för aktien. Om aktien inte har noterats offentligt under ett tillräckligt långt tidsintervall kan varaktigheten bedömas exempelvis utgående från den allmänna utvecklingen av börskurser inom samma bransch.

Enligt 61 § 1 mom. förordningen om statsbudgeten (600/1997), skall räkenskapsverkens bokslut göras upp på ett enhetligt sätt. Det är också motiverat att kräva enhetlighet i fråga om tillämpning av enhetliga beräkningsprinciper vid uppgörandet av statsbokslutet.

Trots att varje räkenskapsverk är ansvarigt för upprättandet av sitt eget bokslut, förutsätter upprättandet av räkenskapsverkens bokslut på ett enhetligt sätt att de allmänna principerna följs också vid uppskrivningar. Nämnden anser att för att säkerställa enhetligheten vid uppgörandet av statsbokslutet i fråga om uppskrivningar, skall för staten skapas verksamhetsprinciper och förfaringssätt som tryggar detta. Detta kunde till exempel ske med stöd av 62 § 1 mom. förordningen om statsbudgeten (600/1997), enligt vilket finansministeriet vid behov meddelar närmare föreskrifter om statsbokslutet.

Sonerakoncernen Abp:s bonusaktier

Enligt 66 f § förordningen om statsbudgeten skall i bokslutet upptas inkomsterna i affärsbokföringen under finansåret som intäkter. Från intäkterna avdras såsom kostnader de utgifter i affärsbokföringen som motsvaras av den prestation som överlåtits, liksom även andra utgifter under finansåret vilka sannolikt inte längre medför motsvarande inkomst samt förlusterna. De övriga utgifterna i affärsbokföringen får aktiveras i enlighet med vad som bestäms nedan.

Överlåtelse av aktier enligt prestationsprincipen grundar sig på överföring av besittningen av aktierna med vilket avses överföring av de rättigheter och skyldigheter som aktierna medför. En aktie anses överlåten enligt prestationsprincipen när besittningen av aktierna har överförts med ett bindande köpeavtal eller något annat avtal som ingåtts mellan överlåtaren och mottagaren. Vid överlåtelsen överförs på mottagaren samtidigt merparten eller samtliga risker och fördelar som är förknippade med aktien.

Till överlåtelsen av Sonerakoncernen Abp:s bonusaktier hör ett s.k. uppskjutande villkor enligt vilket aktieköparen av staten erhåller en bonusaktie för varje aktiepost om tio aktier efter ettårs innehav. Därför anses bonusaktierna överlåtna först efter att det uppskjutande villkoret uppfyllts. Uppfyllandet av detta villkor kan konstateras först i november 1999. Sålunda upptas de bonusaktier som staten äger den 31 december 1998 till sitt bokföringsvärde i bokslutet för 1998 i balansräkningen samt bokföringsvärdet för de bonusaktier vilkas överlåtelseskyldighet konstateras i november 1999 i bokslutet för 1999 som kostnader.

Enligt 66 h § 1 mom. 4 punkten förordningen om statsbudgeten (600/1997) skall i intäkts- och kostnadskalkylen eller i bilagor till dem upptas av ämbetsverket eller inrättningen beviljade, vid utgången av finansåret löpande statliga borgensförbindelser, statsgarantier och andra ansvarsförbindelser.

Statens skyldighet att överlåta bonusaktier till köparna av Sonerakoncernen Abp:s aktier efter ett års innehav är en sådan ansvarsförbindelse som med stöd av ovan nämnda bestämmelse skall upptas i bilagorna till bokslutet för 1998.

Statens bokföringsnämnds utlåtande

Uppskrivning av börsaktier

Om det sannolika överlåtelsepriset för en börsaktie, som hör till anläggningstillgångarna, vid utgången av finansåret permanent är väsentligt större än anskaffningsutgiften, kan i balansräkningen förutom oavskriven anskaffningsutgift upptas högst en uppskrivning som motsvarar skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den oavskrivna anskaffningsutgiften. Värdeökningen av aktien, som är en förutsättning för uppskrivning, kan i regel anses som väsentlig om aktiens sannolika överlåtelsepris är minst 20 procent högre än anskaffningsutgiften. Varaktigheten av värdeökningen för aktien förutsätter att en sänkning av det sannolika överlåtelsepriset för aktien inte ens på lång sikt är i sikte.

För att säkerställa att statsbokslutet görs på ett enhetligt sätt, skall räkenskapsverken följa enhetliga principer vid uppskrivning.

Sonerakoncernen Abp:s bonusaktier

Bokföringsvärdet för de aktier i Sonerakoncernen Abp som staten äger den 31 december 1998 skall tas upp i bokslutet för 1998 i balansräkningen samt bokföringsvärdet för de bonusaktier, vilkas överlåtelseskyldighet konstateras i november 1999, i bokslutet för 1999 som kostnader. Om statens skyldighet att överlåta bonusaktier till Sonerakoncernen Abp:s aktieköpare efter ett års innehav, skall anges i bilagorna till bokslutet för 1998.

Viceordförande

Erkki Mäki-Ranta

Sekreterare

Pirjo Rautio