

Allmänna råd - **BFNAR 1999:1** konsoliderad version

Bokföringsnämndens allmänna råd om fusion av helägt aktiebolag;

Konsoliderad version – senast ändrad genom BFNAR 2016:7

Inledning

1. Dessa allmänna råd är tillämpliga när ett aktiebolag eller en ekonomisk förening (moderföretag) absorberar ett helägt aktiebolag.
2. I dessa allmänna råd avses med:

Inledning det överlåtande bolaget - det helägda aktiebolag som upplöses genom fusionen och vars tillgångar och skulder övergår till moderföretaget

Inledning det övertagande företaget - det moderföretag som genom fusionen övertar det överlåtande bolagets tillgångar och skulder

fusionsdag - den dag på vilken Patent- och registreringsverket (PRV) registrerar beslut om tillstånd att verkställa fusion

skulder - skulder och avsättningar.

Löpande bokföring

3. Det överlåtande bolaget skall löpande bokföra affärshändelser som inträffar i bolaget fram till fusionsdagen.
4. Den löpande bokföring som för tiden fram till fusionsdagen förts i det överlåtande bolaget utgör efter upplösningen räkenskapsinformation för både det överlåtande bolaget och det övertagande företaget.

Värdering

Koncernvärdemetoden

5. De tillgångar och skulder som övertas genom fusionen skall värderas enligt koncernvärdemetoden. Metoden innebär att det övertagande företaget övertar tillgångar och skulder till värden som har sin grund i den förvärvsanalys som upprättades vid förvärvet av det överlåtande bolaget.
6. Även när det övertagande företaget är undantaget från skyldighet att upprätta koncernredovisning fastställs värdena med ledning av de principer som ligger till grund för en förvärvsanalys. Saknas det underlag som behövs för en korrekt förvärvsanalys får värden enligt punkt 5 fastställas efter vad som framstår som rimligt med hänsyn till de uppgifter företagen har eller utan större svårighet kan skaffa sig tillgång till.

7. Följande justeringar och tillägg till de bokförda värdena i det överlåtande bolaget skall göras:

a) Värdet på anläggningstillgångar som är föremål för avskrivning - inklusive koncernmässig goodwill som är hänförlig till det överlåtande bolaget - justeras till de i koncernredovisningen upptagna planenliga restvärdena.

b) Uppskjuten skatt hänförlig till koncernmässiga justeringar tas upp till det värde den har i koncernredovisningen. Den uppskjutna skatten bokförs som en fordran eller en avsättning i det övertagande företaget och upplöses i takt med att skillnaden mellan de redovisade och de skattemässiga värdena minskar.

c) De övriga koncernmässiga justeringsposter som är hänförliga till det överlåtande bolaget upptas till de värden de har i koncernredovisningen.

Undantag från koncernvärdemetoden

8. På tillgångar eller skulder, för vilka det övertagande företaget tillämpar en annan redovisningsprincip än den som tillämpas i koncernredovisningen (t.ex. leasade tillgångar eller pågående arbeten), behöver punkt 7 inte tillämpas. I stället får dessa tillgångar värderas med ledning av de principer som tillämpas i det övertagande företags redovisning.

9. Bestämmelserna i punkterna 5-7 (koncernvärdemetoden) behöver inte tillämpas om de 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 överföras till sina bokförda värden i det överlåtande bolaget.

Värderingstidpunkt

10. Värdering enligt punkterna 5-9 skall avse förhållandena på fusionsdagen.

Övriga justeringar

11. Det överlåtande bolagets fordran på eller skuld till det övertagande företaget liksom det övertagande företags fordran på eller skuld till det överlåtande bolaget skall elimineras vid fusionen.

12. Resultatposter hänförliga till försäljning och andra transaktioner som skett mellan de fusionerande företagen under det räkenskapsår som avslutas med fusionen skall elimineras vid fusionen.

Obeskattade reserver

13. Det överlåtande bolagets obeskattade reserver skall redovisas som obeskattade reserver även i det övertagande företaget. Detta skall ske direkt i balansräkningen och inte som en bokslutsdisposition i resultaträkningen.

Överlåtande bolags årsresultat

14. Det överlåtande bolagets resultat för det räkenskapsår som avslutas i och med fusionen skall ingå i det övertagande företagens resultaträkning.
15. Om en del av det överlåtande bolagets årsresultat avser tid före det att koncernförhållandet mellan företagen uppstått, skall denna del inte tas med i det övertagande företagens resultaträkning.

Fusionsdifferens

16. Fusionsdifferensen skall bestå av skillnaden mellan

- de koncernmässiga värdena på tillgångar och skulder som är hänförliga till det överlåtande bolaget, efter justering för tillämpning av olika redovisningsprinciper i koncern och juridisk person samt med avdrag för obeskattade reserver

och

- det övertagande företagens bokförda värde på aktierna i det överlåtande bolaget.

17. När fusionsdifferensen beräknas skall värdena vid ingången av det sista räkenskapsåret i det överlåtande bolaget användas. Har koncernförhållandet uppstått först därefter, används i stället de värden som förelåg när koncernförhållandet uppstod.

18. Fusionsdifferensen skall föras direkt till eget kapital i det övertagande företaget. Den skall tillföras balanserade vinstmedel, om inte annat följer av punkterna 19-20 och 22 för hela eller del av differensen.

Bundet eget kapital m.m.

19. Uppskrivningsfond i det överlåtande bolaget liksom aktiekapital som tillkommit genom uppskrivning skall föras till uppskrivningsfonden i det övertagande företaget och behandlas som uppskrivning som företagits i det företaget, om

- uppskrivningen företagits sedan det övertagande företaget förvärvat det överlåtande bolaget

och

- uppskrivningsbeloppet ökat koncernens eget kapital.

20. Internvinst som uppkommit vid försäljning från det överlåtande bolaget till det övertagande företaget skall på det övertagande företagens nästkommande balansdag föras till det övertagande företagens uppskrivningsfond, i den utsträckning vinsten denna dag skulle ha eliminerats i en koncernredovisning. Omföringsbeloppet skall motsvara internvinsten minskad med uppskjuten skatt.
21. Internvinst som uppkommit vid försäljning från det övertagande företaget till det överlåtande bolaget efter ingången av det räkenskapsår i det överlåtande bolaget som avslutas i och med fusionen skall elimineras från årets resultat i det övertagande företaget. Uppskjuten skatt skall bokföras.
22. Vid avsättning till reservfond enligt 12 kap. 4 § aktiebolagslagen (1975:1385) skall en fusionsdifferens - till den del den inte enligt punkterna 19-20 förts till bundet eget kapital - behandlas som en nettovinst eller nettoförlust för året.

Noter

23. Ett företag som är större företag enligt definitionen i 1 kap. 3 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554) ska i not beträffande vart och ett av de bolag som övertagits genom fusion lämna upplysningar om:
- a) firma och organisationsnummer
 - b) fusionsdag
 - c) det belopp varmed det överlåtande bolagets nettoomsättning och rörelseresultat ingår i det övertagande företagens resultaträkning för tiden före fusionens registrering
 - d) den del av det överlåtande bolagets nettoomsättning och rörelseresultat som inte redovisats i det övertagande företagens resultaträkning (punkt 15)
 - e) storleken av det överlåtande bolagets tillgångar, skulder och obeskattade reserver omedelbart före överföringen till det övertagande företaget, redovisade i en sammandragen balansräkning. (BFNAR 2016:7)
24. Att upplysningarna i punkt 23 b – e utelämnas i en publicerad version av årsredovisningen hindrar inte att denna åtföljs av revisionsberättelsen, om det i den publicerade versionen anges att upplysningarna utelämnats och skälet för utelämnandet. (BFNAR 2016:7)

Arkivering

25. Det överlåtande bolagets arkiveringsskyldighet övergår på fusionsdagen på det övertagande företaget.

Byte av redovisningsprincip

26. Tillämpning av dessa råd kan innebära byte av redovisningsprincip. I de fall det övertagande företaget tidigare redovisat fusioner enligt andra principer än de som följer av dessa allmänna råd behöver någon omräkning av de tidigare fusionerna inte ske.

Dessa allmänna råd träder i kraft den 1 januari 2000. De får tillämpas från ikraftträdandet och skall tillämpas senast för räkenskapsår i det övertagande företaget som inleds närmast efter den 31 december 2000. Punkt 23 skall dock tillämpas omedelbart.

BFNAR 2016:7

Detta allmänna råd gäller från och med den 18 oktober 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2015.