

skabsbruger får kendskab til virksomhedens behandling af bl.a. leasede aktiver, jf. forslaget § 60 og § 64.

Der eksisterer på nuværende tidspunkt ikke en dansk regnskabsvejledning der vedrører behandling af leasing. Indtil området bliver afklaret, kan der hentes inspiration i IAS 17. I denne standard sondres mellem finansiell leasing og operationel leasing. Ved finansiell leasing overføres alle væsentlige risici og brugsrettigheder knyttet til besiddelsen af et aktiv til leasingtager, uanset at den juridiske ejendomsret fortsat tilkommer leasinggiver. I realiteten svarer sådanne leasingarrangementer til en lånefinansieret anskaffelse af aktivet, dog med den formelle – juridiske – forskel, at ejendomsretten til aktivet forbliver hos leasinggiver. Et finansielt leaset aktiv skal i overensstemmelse med de økonomiske realiteter indregnes i leasingtagers årsregnskab som et anlægsaktiv. Den tilhørende betalingsforpligtelse skal indregnes som gældsforpligtelse.

Forslagets bestemmelser om indregning af aktiver og forpligtelser må ses i sammenhæng med bestemmelserne om måling. De grundlæggende måleregler i forslaget § 36 - der også finder anvendelse på indregnede aktiver, der ikke ejes af virksomheden - gælder, medmindre der i de følgende paragraffer foretages afvigelser herfra.

Spørgsmålet om indregning og måling af aktiver og forpligtelser har været underkastet en grundig behandling i Regnskabsrådet, da kriterierne for indregning og metoderne for måling har stor betydning for årsregnskabets udvisende, og dermed for de beslutninger, som regnskabsbruger foretager på dette grundlag. Regnskabsrådet er generelt af den opfattelse, at balancen så vidt muligt skal afspejle aktivernes og forpligtelsernes aktuelle værdier.

Forslaget indebærer, at alle erhvervede aktiver normalt skal indregnes som aktiver. Endvidere vil en række internt fremstillede anlægs- og omsætningsaktiver kunne indregnes til kostpris, dvs. medgåede omkostninger. Omvendt vil virksomheden skulle omkostningsføre erhvervelser, der viser sig ikke at opfylde definitionen på aktiver, f.eks. fordi der er tale om et fejlkøb. Sidstnævnte erhvervelser vil under alle omstændigheder indgå i resultatopgørelsen, jf. definitionen på omkostninger i bilag 1, C, nr. 12.

At alle erhvervede aktiver som udgangspunkt skal indregnes betyder, at erhvervede immaterielle aktiver – herunder goodwill, der hidrører fra erhvervelse af en virksomhed eller en aktivitet – også skal indregnes.

De senere år har den såkaldte "straksafskrivning" af koncerngoodwill, der stammer fra overtagelse af en

anden virksomhed, været stærkt kritiseret i såvel medier som i regnskabsfaglige kredse. Forslaget fjerner den mulighed, der i dag eksisterer for at "straksafskrive" koncerngoodwill direkte på egenkapitalen. Denne metode indebærer nemlig, at regnskabsbruger ikke får mulighed for at vurdere forholdet mellem goodwill og afkast af investeringen i virksomheden ligesom eventuelle fejltagelser, der skulle nedskrives over resultatet, ofte "drukner" i straksafskrivningen over egenkapitalen. Regnskabsbruger kan derfor ikke bedømme, om virksomhedens ledelse har disponeret fornuftigt ved at betale en merværdi – goodwill – ved erhvervelse af en anden virksomhed. Muligheden for at bedømme virksomhedens ledelse – forvaltningskontrol – anses for et centralt formål med årsregnskabet, jf. forslaget § 12, stk. 2.

Fremover vil erhvervet goodwill, såvel aktivitets- som koncerngoodwill, derfor skulle indregnes som et aktiv og afskrives over resultatopgørelsen. Hvor et aktie- eller anpartsselskab stiftes med indskud af en bestående personlig virksomhed, fastsættes ofte en goodwill, der i så fald skal behandles på samme måde. Men er det i stiftelsesgrundlaget forudsat, at der ikke skal vederlægges for goodwill, vil de nødvendige betingelser for at indregne goodwill ikke være tilstede, dvs. konstatering af værdien af goodwill ved en kostpris. Forholdet ligner situationen i forslaget § 121, stk. 2, jf. § 123.

Forslagets § 33, stk. 1, kræver ikke, men tillader indregning af visse *immaterielle aktiver*, selvom de er oparbejdet af virksomheden selv. Det drejer sig om internt oparbejdede immaterielle rettigheder, såsom patenter, koncessioner, varemærker og lignende rettigheder. Kravet om pålidelighed gælder også ved indregning af rettigheder. Her er tale om rettigheder, der har opnået en vis beskyttelse, eller som er af en sådan beskaffenhed, at deres eksistens også beror på andre end virksomheden, f.eks. de koncessionerende myndigheder. Det er her alene *rettigheder*, der tillades indregnet, og ikke andre typer immaterielle aktiver, f.eks. internt oparbejdet goodwill. Forslaget udvider muligheden for at indregne rettigheder i forhold til gældende lovs § 19, der kun tillader indregning af rettigheder, der er erhvervet mod vederlag.

Også udviklingsprojekter kan indregnes. Her foreligger Regnskabsvejledning nr. 7, der i stort omfang svarer til IAS 38. Ressourcer medgået til "forskning" kan fortsat ikke indregnes som aktiv, men skal omkostningsføres over resultatopgørelsen. Indregningen af udviklingsprojekter skal ske systematisk og konsekvent og kan alene ske inden for rammerne af reglerne i klasse C, dvs. hvor udviklingsprojektet angår en pro-