

immaterielle aktiver, såsom mælkekvoter, til dagsværdi. At tage biologiske aktiver op til dagsværdi er ikke udtrykkeligt tilladt efter 4. direktiv, men her er tale om en aktivitet, der ikke var forudsat ved direktivets vedtagelse i 1978, således at anvendelsen af dagsværdi hér ikke kan kaldes direktivstridig. Det ville også være uhensigtsmæssigt, at landbrugsvirksomheder, der er startet i form af en enkeltmandsvirksomhed, skulle forlade dagsværdigrundlaget, fordi de omvurderes til anpartsselskab.

Forslagets brede affattelse: "biologiske aktiver" gør det anvendeligt på mere end landbrug. Her kan også være tale om skov- eller plantagedrift, gartneri og lignende. Der er med forslaget ikke tænkt på produktion, hvor biologiske processer kun indgår som en del af produktionen. Forslaget søger ikke at regulere den regnskabsmæssige behandling af biologiske aktiviteter. Her må forventes, at det udkast til en standard, som er under udarbejdelse hos IASC, kan bidrage til udvikling af praksis og standarder for dette område.

*Forslagets stk. 4* fastsætter regler om binding af nettoopreguleringerne. Positive reguleringer med fradrag af negative reguleringer skal indregnes på særskilte reserver for dagsværdi på investeringsaktiver henholdsvis biologiske aktiver. Der er således tale om nettoopreguleringsreserver, hvor regnskabsårets værdistigninger og værdifald inden for gruppen af omfattede aktiver kan modregnes. Den med reguleringen forbundne udskudte skat skal indregnes som hensat forpligtelse. Reserverne kan ikke elimineres med underskud eller formindskes på anden måde. Hvis de aktiver, der ligger til grund for reguleringen realiseres, udgår af driften eller nedreguleres til en lavere dagsværdi, skal reserven dog opløses eller formindskes med tilsvarende beløb. Dette svarer stort set til betingelserne i forslagets § 41, der omhandler opskrivning af materielle anlægsaktiver og visse finansielle aktiver. Der er der dog tale om bruttoopskrivninger, som skal bindes direkte på egenkapitalen uden at passere resultatopgørelsen.

Forslaget tilsigter kun at give rammebestemmelser for området, som skal udfyldes med standarder, jf. bemærkningerne herom til forslagets § 136. Regnskabsvejledningen vedrørende investeringsejendomme, der må forventes at ligge tæt op ad den nye IAS 40, forudsættes at beskæftige sig med en række enkeltheder, herunder hvilke ejendomme, der kan anerkendes som investeringsejendomme. Her følges lovens indskrænkning til virksomheder med investering som hovedaktivitet.

Investeringsobjekterne kan vanskeligt indregnes som enten anlægs- eller omsætningsaktiver. Det vil

være tilladt at tillemppe skemaerne til disse særlige forhold, jf. forslagets § 23, stk. 4.

#### *Til § 39*

*Forslagets § 39, stk. 1*, foreskriver som noget nyt, at monetære balanceposter skal omregnes til balancedagens valutakurs. Andre balanceposter skal måles til transaktionskursen. Dette gælder også for transaktionerne. Har aktiver og forpligtelser efter anskaffelsen været genstand for en omvurdering, f.eks. nedskrivning eller opskrivning, skal kursen på tidspunktet for omvurderingen anvendes. Dette er helt i overensstemmelse med såvel den danske Regnskabsvejledning 9 som IAS 21. Ved omregningen opstår et positivt eller negativt forskelsbeløb. Forslaget kommer ikke ind herpå, da det ved tavshed herom følger, at forslagets hovedregel om indregning i resultatopgørelsen finder anvendelse på forskelsbeløbene.

*Stk. 2* omhandler den situation, hvor virksomheden skal omregne poster i fremmed valuta fra selvstændige udenlandske enheder – f.eks. filialer – til brug for virksomhedens årsregnskab. Anvendt på koncernregnskabet vil reglen især have betydning for udenlandske dattervirksomheder og filialer, som ikke er løbende integrerede i modervirksomhedens pengestrømme. Det kan forekomme, at f.eks. en udenlandsk filial eller – i en koncern – udenlandsk dattervirksomhed foretager alle betalinger og modtager alle indtægter i den pågældende fremmede mønt, samt at virksomheden, der måske foretager alle investeringer og afholder alle omkostninger i det pågældende udland, ikke har fælles pengestrømme med modervirksomheden eller koncernens kernevirksomheder. Her foreskrives i overensstemmelse med IAS 21 og Regnskabsvejledning 9, at omregning af balanceposterne skal ske til balancedagens kurs, og at forskelsbeløb indregnes direkte på egenkapitalen og altså ikke over resultatopgørelsen, således som det ellers er lovens og standardernes hovedregel.

Forslaget skal ses i lyset af de mere generelle bestemmelser om den monetære måleenhed i forslagets § 16 og er en af de rammebestemmelser, der foreslås for områder, der hidtil ikke har været reguleret i loven. Udover de nævnte bestemmelser foreslås ikke detaljeregler for valutaomregning, da disse forudsættes fastsat i regnskabsstandarder, jf. forslagets § 136. Der henvises til bemærkningerne til denne paragraf.

#### *Til § 40*

I bilag 1, C, nr. 2 og 3 videreføres den eksisterende afgrænsning af anlægs- og omsætningsaktiver, som er fastsat i gældende årsregnskabslovs § 16. Det er vig-