

tigt at være opmærksom på, at hverken definitionen eller indregningskriterierne forudsætter ejerskab til aktivet. I overensstemmelse med definitionen på aktiver og med substanskriteriet i forslaget § 13, stk. 1, nr. 2, kan råden over aktiver – brug – også være tilstrækkelig, når blot virksomheden effektivt råder over aktivet. Afgrænsningen mellem anlægs- og omsætningsaktiver er af betydning for, hvordan aktiverne klassificeres i balancen, og dermed af betydning for regnskabsbrugers mulighed for at bedømme omfanget af virksomhedens produktionsapparat og driftsrisiko. Om betydningen og anderledes opdelinger i IAS 1, se Regnskabsrådets rapport, afsnit 7.7.2.

Medens aktiverne opdeles efter formål, opdeles forpligtelserne efter likviditet, jf. forslaget § 26, stk. 3. Der er derved ikke samme klassifikationssystem i begge sider af balancen. Denne usystematik er direktivbundet.

*Forslagets § 40*, der implementerer 4. direktivs artikel 35, stk. 2 - 4, jf. stk. 1, litra c, præciserer, hvilke omkostninger, der må indgå i kostprisen for et materielt anlægsaktiv. Reglen uddyber derfor forslaget § 36, som indeholder en generel regel om indregning til kostpris. Forslaget anvender alene udtrykket "kostpris", der skal dække såvel "anskaffelsespris" som "kostpris" i gældende lovs § 27. Anvendelse af et fælles udtryk er også i overensstemmelse med international praksis og almindelig dansk regnskabspraksis. Kostpris er defineret i bilag 1, D, nr. 6, som det beløb, der er ydet som vederlag for et aktiv, uanset dette er anskaffet fra en ekstern part eller internt fremstillet.

Forslaget viderefører gældende lovs § 27 og indebærer i anskaffelsessituationen, at kostprisen for aktivet fastsættes til de samlede omkostninger, virksomheden har ved anskaffelsen. Det betyder, at alle medgåede omkostninger frem til tidspunktet for ibrugtagning skal indregnes. De samlede omkostninger i form af afskrivninger indregnes efterfølgende i resultatopgørelsen – principielt i de perioder, hvor indtægterne erhverves.

Tages aktivet ikke i brug fra det tidspunkt, hvor det er klart til brug, kan omkostninger, der knytter sig til tomgangsperioden, ikke medregnes, da sådanne omkostninger principielt ikke er foranlediget af anskaffelsen, men af andre – typisk uforudsete – omstændigheder. Omkostninger, der vedrører perioden efter tidspunktet for ibrugtagning, må ikke indregnes i aktivet, men skal i stedet omkostningsføres som periodeomkostninger.

Hvor virksomheden selv fremstiller aktivet, medregnes de omkostninger, som direkte kan henregnes

til aktivet. Her forlanger forslaget – i lighed med gældende lov - ikke, at værdien for aktivet fastsættes ud fra mere end de direkte medgåede omkostninger. Et sådant krav kunne være vanskeligt for virksomheden at opfylde, da der skal etableres fordelingsnøgler, der kan fordele de indirekte omkostninger på de fremstillede aktiver. Ved direkte medgåede omkostninger forstås omkostninger, der relaterer sig direkte til de fremstillede enheder, typisk løn og råvarer. Indirekte produktionsomkostninger skal ikke medregnes i klasse B, men kræves indregnet i klasse C. Virksomheder i klasse B kan frivilligt indregne indirekte omkostninger og her anvende forslaget § 82.

Spild og svind i produktionen udover det forkalkulerede samt omkostninger, der skyldes mindre erfaring i fremstillingen eller forlænget fremstillingstid, må ikke indgå i kostprisen. Tilsvarende vil et selv fremstillet aktiv næppe kunne optages til en kostpris, der overstiger anskaffelsesprisen for et tilsvarende aktiv på markedet, fordi en kostpris, der overstiger markedsprisen, normalt vil være udtryk for en ineffektiv produktion, der ikke skaber værdier og derfor ikke berettiger til aktivering.

Forslaget tillader, at virksomheden indregner renter af kapital, der er lånt til at finansiere fremstillingen, i kostprisen. De renter, der tillades indregnet, skal være direkte knyttet til et konkret materielt anlægsaktives fremstillingsperiode, f.eks. renter af byggelån ved opførelsen af en ejendom.

Finansielt leasede aktiver, der indregnes i balancen, skal i lighed med andre anlægsaktiver som udgangspunkt måles til kostpris. Kostprisen kan her opgøres som det samlede beløb, der i henhold til leasingaftalen skal betales for leasing af aktivet. Strækker leasingperioden sig over en årrække, bør de fastsatte ydelser tilbagediskonteres, således at aktivets værdi i realiteten måles som kapitalværdien af den tilhørende forpligtelse.

#### Til § 41

*Forslagets § 41* viderefører adgangen til at opskrive materielle anlægsaktiver og kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder i gældende lov § 30, stk. 1 - 4, og 4. direktivs artikel 33. Opskrivning er et af de væsentlige værdibaserede elementer i lovforslaget, der også indeholder regler om løbende værdiregulering af finansielle aktiver, investeringsaktiver og levende dyr og planter, ligesom benyttelsen af indre værdi for kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder indeholder et element af opskrivning.