

skrivningsbegrebet stemmer også overens med EU-kommissionens fortolkningsmeddelelse af 20. januar 1998, der kræver, at merafskrivninger, som hidrører fra opskrivningbeløbet, føres i resultatopgørelsen på samme måde som afskrivninger på kostprisen.

Stk. 2 præciserer, at der skal afskrives efter et skøn over aktivets restværdi, også kaldet "scrapværdi" eller "skrotværdi". Restværdi opstår, hvor brugstiden er kortere end aktivets levetid, og aktivet derved har en værdi, når brugstiden for virksomheden udløber. Desuden kan der forekomme rester i form af materialer m.v., efter at aktivet er helt forbrugt. Denne restværdi skal ikke indgå som omkostninger i form af afskrivninger, da den ikke modsvarer virksomhedens forbrug af aktivet. At aktiver ofte afhændes inden deres levetid ophører, skyldes aktivets økonomiske forældelse eller skattemæssige hensyn.

Restværdien måles, når aktivet tages i brug, og er det beløb, som virksomheden på tidspunktet for ibrugtagningen forventer at opnå ved salg af aktivet ved udløb af brugstiden. Restværdien kan i sagens natur ikke indeholde forventede prisstigninger på aktivet, ellers ville afskrivningskravet for langsigtede investeringer i anlægsaktiver – f.eks. ejendomme – reelt være omsonst. Sker der efterfølgende væsentlige ændringer i restværdien, som ikke kan tilskrives generelle prisstigninger, skal restværdien korrigeres. Dette får indvirkning på efterfølgende perioders afskrivninger, men må ikke medføre tilbageføring af allerede foretagne afskrivninger, jf. forslaget § 52, stk. 1.

For at kunne beregne afskrivningerne skal virksomheden fastsætte den forventede brugstid allerede ved ibrugtagningen. Fastlæggelsen af brugstiden sker på baggrund af bl.a. aktivets kapacitet og den forventede produktion, forventet slitage, virksomhedens reparations- og vedligeholdelsesprogram, teknisk forældelse og erfaringer ved tilsvarende anlæg. Ændringer i brugstiden fører til, at kommende perioders afskrivninger ændres. Der må ikke ske tilbageføring af tidligere foretagne afskrivninger, idet disse blev foretaget under de forudsætninger, som var gældende og rigtige på de daværende tidspunkter.

Forslaget kræver systematik i afskrivningerne, men anviser ikke konkrete metoder. Lineære, progressive og degressive afskrivningsmetoder vil i almindelighed opfylde kravet om systematik. Den skattemæssige saldoafskrivningsmetode, hvor den årlige afskrivningsprocent hvert år fastsættes ud fra skattemæssige overvejelser, tillades derimod ikke anvendt. Afskrivninger, der beregnes ud fra forventet produktionsvolumen i stedet for den periode, aktivet bruges i, opfylder

kravet om systematik i forslaget. I øvrigt udtrykkes omkostningerne ved virksomhedens forbrug ofte bedret ud fra produktionsvolumen.

Stk. 3 sætter en overgrænse på 20 år for, hvor lang brugstiden for immaterielle aktiver kan være. Gældende lov indeholder ingen overgrænse. Grænsen kan rummes inden for 4. direktiv, der ikke sætter nogen grænse. Den er i overensstemmelse med den grænse, der er fastsat som sædvanlig overgrænse i IAS 38, men som kan overskrides i særlige tilfælde. Hvor kravet om et retvisende billede undtagelsesvist skulle kræve en længere periode, skal virksomheden anvende afvigelsesreglen i § 11, stk. 3, med de heraf følgende noteoplysninger.

Bestemmelsen implementerer 4. direktivs artikel 35, stk. 1, litra b og artikel 37, stk. 2.

Til § 44

Forslagets § 44 om kostprisen for omsætningsaktiver er en pendant til § 40 om anlægsaktiver. Den viderefører gældende lovs § 31, stk. 2 - 4, og implementerer 4. direktivs artikel 35, stk. 2 - 4, jf. artikel 39, stk. 2. Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med reglen i forslaget § 36, hvorefter aktiver skal måles til kostpris på tidspunktet for indregningen.

Kostprisen for omsætningsaktiver udgøres efter 1. pkt. af de omkostninger, der er foranlediget af anskaffelsen, eller som direkte kan henføres til det fremstillede aktiv, typisk løn og materialeforbrug. Der henvises til bemærkningerne til forslaget § 40, der har tilsvarende afgrænsninger.

Virksomheder omfattet af klasse C skal endvidere indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen, jf. forslaget § 82.

Forslagets 2. pkt. bestemmer i lighed med gældende årsregnskabslovs § 31, stk. 3, sidste pkt., at distributionsomkostninger ikke må indgå i kostprisen. Distributionsomkostninger omfatter bl.a. omkostninger afholdt med henblik på salget, herunder salgsfremmende aktiviteter og ordreoptagelse, samt omkostninger ved forsendelse af varer til kunder.

I lighed med forslaget § 40, giver 3. pkt. mulighed for i kostprisen at indregne renter af kapital, der er medgået til finansiering af varer – herunder igangværende arbejder for fremmed regning - hvis renterne vedrører fremstillingsperioden. IAS 23 tillader dog kun at indregne renter, hvis fremstillingsperioden er lang. Muligheden vil derfor nok hovedsageligt blive benyttet for igangværende arbejder for fremmed regning.

Varebeholdninger kan opskrives til genanskaffelsesværdi, jf. forslaget § 46.