

# *Rådet* **för** *finansiell rapportering*

**UFR 7**

Uppdaterad  
januari 2012

**UTTALANDE FRÅN RÅDET  
FÖR FINANSIELL RAPPORTERING (UFR)**

## UTTALANDE FRÅN RÅDET FÖR FINANSIELL RAPPORTERING

### UFR 7 IFRS 2 och sociala avgifter för noterade företag

#### Frågeställning

– Hur ska företag redovisa sociala avgifter hänförliga till aktierelaterade instrument som företaget ställt ut till anställda som ersättning för köpta tjänster och som redovisas i enlighet med IFRS 2, Aktierelaterade ersättningar?

En vanlig beteckning på sådana instrument är personaloptioner. Detta uttalande är tillämpligt på såväl instrument som regleras genom utbyte mot aktier som instrument som regleras med kontanter.

#### Bedömning

Sociala avgifter hänförliga till aktierelaterade instrument till anställda som ersättning för köpta tjänster ska kostnadsföras fördelade på de perioder under vilka tjänsterna utförs. Kostnaden ska då beräknas med tillämpning av samma värderingsmodell som använts när optionerna ställdes ut. Den avsättning som görs ska omvärderas vid varje rapporttillfälle utifrån en beräkning av de sociala avgifter som kan komma att betalas när instrumenten löses.

#### Överväganden

Enligt IFRS 2 ska företag som ställt ut aktierelaterade instrument till anställda som ersättning för köpta tjänster redovisa en kostnad för instrumenten fördelad på var och en av de perioder under vilka tjänsterna utförs. Rådets bedömning är att de sociala avgifterna ska fördelas på samma sätt som lönekostnaderna. Stöd för denna uppfattning är argumenten i IFRS 2, Basis for Conclusions, punkterna BC 200–202 respektive BC 243–245. I BC 200–202 diskuteras om redan tilldelningen av optioner ska utgöra grund för att redovisa värdet på optionerna som kostnad omedelbart och i BC 243–245, som gäller kontantreglerade ersättningar, om det finns någon förpliktelse innan rättigheterna intjänats till fullo. I båda fallen förs resonemang om vad som är den inträffade händelse som ska utlösa redovisning som kostnad, och i båda fallen är slutsatsen att det är den anställdes tillhandahållande av sina tjänster som är denna händelse.

Ett alternativ som diskuterats är att företaget redan då instrumenten ställs ut skulle redovisa en avsättning och en kostnad för hela den avgift som kan komma att betalas, det vill säga utan fördelning på de perioder under vilka tjänsterna utförs. Att värdet av de aktierelaterade instrument som emitterats fördelas på perioder enligt IFRS 2 beror på att de förutsätts återspegla värdet av tjänster som de anställda utför under respektive period. Men de sociala avgifterna är i detta fall också kopplade till värdeutvecklingen på instrumenten efter emissionen och inte bara till värdet av de tjänster som de anställda utför. Rådets bedömning är dock att det finns ett så nära samband mellan de sociala avgifterna och lönekostnaderna att avgifterna ska periodiseras på samma sätt som lönekostnaderna.

Av bedömningen framgår också att avsättningen för sociala avgifter ska omvärderas vid varje rapporttidpunkt. Bedömningen baseras på en analogitolkning av vad som enligt IFRS 2 gäller för instrument som ska regleras med kontanter.

Avsättningen för sociala avgifter ska baseras på optionernas verkliga värde, dvs. summan av optionernas realvärde och tidsvärde. Motiveringen för detta är att optionernas verkliga värde är den bästa indikationen på vad optionerna kommer att vara värda vid inlösen tidpunkten.

### Exempel

Ett företag har ställt ut 1 000 optioner till anställda, och optionerna berättigar till teckning av lika många aktier. Optionerna kan bytas ut mot företagets aktier senast efter 5 år för 100 kronor. Börskursen vid utställandetidpunkten är 100 kronor. För att kunna utnyttja optionerna måste den anställde stanna kvar i tjänst i 3 år. Värdet av optionerna har beräknats till 60 kronor. Sociala avgifter uppgår till 30 procent av optionernas verkliga värde vid lösentidpunkten. Företaget tillämpar IFRS 2. Exemplet utgår för överskådlighetens skull från att beräkningarna görs årsvis i stället för, som normalt är fallet, kvartalsvis. Vidare har antagits att inga anställda kommer att sluta under intjänandeperioden.

Det totala värdet av optionerna vid utställandetidpunkten uppgår till 60 000 kronor. Enligt IFRS 2 redovisar företaget en lönekostnad för de tjänster som de anställda bidrar med, dvs. med en tredjedel av 60 000 kronor för vart och ett av de närmaste 3 åren.

Vid utställandetidpunkten gör företaget också en beräkning av framtida sociala avgifter baserad på samma optionsvärderingsmodell som användes för att beräkna värdet av optionerna. Beloppet uppgår till 18 000 kronor, dvs. 30 procent av optionsvärdet. I slutet av år 1, 2, 3 samt 4 görs en motsvarande beräkning, och de framtida avgifterna beräknas då till 18 000, 21 000, 24 000 respektive 10 000 kronor. De verkliga sociala avgifterna när optionerna löses in uppgår till 5 000 kronor.

Den 31 december	År 1	År 2	År 3	År 4	År 5
Optionernas verkliga värde, kronor	60 000	70 000	80 000	33 000	17 000
Sociala avgifter, 30 % kronor	18 000	21 000	24 000	10 000	5 000
Avsättning, kronor	6 000	14 000	24 000	10 000	

---

Årets kostnad/intäkt, kronor    6 000    8 000    10 000    +14 000    +5 000

Eftersom den anställde måste stanna kvar i tjänst under 3 år för att kunna utnyttja optionerna, redovisas år 1 en avsättning och en kostnad för sociala avgifter med en tredjedel av 18 000 kronor, dvs. 6 000 kronor. År 2 redovisas en avsättning med två tredjedelar av 21 000 kronor, eller 14 000 kronor. Kostnaden år 2 blir sålunda 8 000 kronor. År 3 redovisas en avsättning med 24 000 kronor och en kostnad med 10 000 kronor. År 4 uppgår avsättningen till 10 000 kronor och företaget redovisar en upplösning av tidigare avsättning med 14 000 kronor. År 5 slutligen görs ytterligare en upplösning av avsättningen med 5 000 kronor, varefter den återstående avsättningen på 5 000 kronor tas i anspråk för att reglera skulden till Skatteverket.

© Copyright Rådet för finansiell rapportering 2012

Innehållet i denna publikation är skyddat enligt lagen om upphovsrätten till litterära och konstnärliga verk. Mångfaldigande, helt eller delvis, utan Rådet för finansiell rapporterings medgivande är förbjudet.

**Rådet för finansiell rapportering**

Box 7680 SE-103 95 Stockholm

Telefon: 08-50 88 22 79

Fax: 08-32 12 50

[www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se)

---