

RR 32:06



**REDOVISNING FÖR
JURIDISKA PERSONER**

REDOVISNINGSRÅDET

DECEMBER 2006



Innehållsförteckning	Sid.
INLEDNING _____	5
TILLÄMPNINGSSOMRÅDE _____	9
HUVUDREGEL _____	9
UNDANTAG FRÅN OCH TILLÄGG TILL IFRS/IAS _____	9
<i>IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas</i> _____	10
<i>IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar</i> _____	11
<i>IFRS 3 Rörelseförvärv</i> _____	11
<i>IFRS 4 Försäkringsavtal</i> _____	11
<i>IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter</i> _____	11
<i>IFRS 6 Prospektering efter samt utvärdering av mineraltillgångar</i> _____	12
<i>IFRS 7 Finansiella instrument: Upplysningar</i> _____	12
<i>IAS 1 Utformning av finansiella rapporter</i> _____	12
<i>IAS 2 Varulager</i> _____	13
<i>IAS 7 Kassaflödesanalys</i> _____	14
<i>IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel</i> _____	14
<i>IAS 10 Händelser efter balansdagen</i> _____	14
<i>IAS 11 Entreprenadavtal</i> _____	14
<i>IAS 12 Inkomstskatter</i> _____	14
<i>IAS 14 Segmentrapportering</i> _____	15
<i>IAS 16 Materiella anläggningstillgångar</i> _____	15
<i>IAS 17 Leasingavtal</i> _____	17
<i>IAS 18 Intäkter</i> _____	17
<i>IAS 19 Ersättningar till anställda</i> _____	18
<i>IAS 20 Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statligt stöd</i> _____	21
<i>IAS 21 Effekterna av ändrade valutakurser</i> _____	22
<i>IAS 23 Lånekostnader</i> _____	23
<i>IAS 24 Upplysningar om närstående</i> _____	23
<i>IAS 26 Redovisning av pensionsstiftelser</i> _____	24
<i>IAS 27 Koncernredovisning och separata finansiella rapporter</i> _____	24
<i>IAS 28 Innehav i intresseföretag</i> _____	26
<i>IAS 29 Redovisning av höginflationsländer</i> _____	26
<i>IAS 31 Andelar i joint ventures</i> _____	26
<i>IAS 32 Finansiella instrument: Upplysningar och klassificering</i> _____	27
<i>IAS 33 Resultat per aktie</i> _____	27
<i>IAS 34 Delårsrapportering</i> _____	27
<i>IAS 36 Nedskrivningar</i> _____	28
<i>IAS 37 Avsättningar, eventalförpliktelser och eventualtillgångar</i> _____	28
<i>IAS 38 Immateriella tillgångar</i> _____	28



	Sid.
IAS 39 <i>Finansiella instrument: Redovisning och värdering</i> _____	29
IAS 40 <i>Förvaltningsfastigheter</i> _____	30
IAS 41 <i>Jord- och skogsbruk</i> _____	31
IFRIC 1 <i>Förändringar i befintliga skulder avseende nedmontering, återställande och liknande åtgärder</i> _____	31
IFRIC 2 <i>Medlemsandelar i ekonomiska föreningar och liknande instrument</i> _____	31
IFRIC 4 <i>Fastställande av huruvida ett avtal innehåller ett leasingavtal</i> _____	31
IFRIC 5 <i>Rätter till intressen i fonder för nedläggning, återställande och miljöåterställande åtgärder</i> _____	31
IFRIC 6 <i>Skulder som uppstår vid deltagande i en specifik marknad – elskrot och elektronikutrustning</i> _____	32
IFRIC 7 <i>Omräkning vid övergång till höginflationsredovisning</i> _____	32
IFRIC 8 <i>Tillämpningsområde för IFRS 2</i> _____	32
IFRIC 9 <i>Förnyad bedömning av inbäddade derivat</i> _____	32
SIC 7 <i>Införande av euro</i> _____	32
SIC 10 <i>Statligt stöd – inget uttryckligt samband med företagets löpande verksamhet</i> _____	32
SIC 13 <i>Överföring av icke-monetära tillgångar från en samägare till ett joint venture i form av ett gemensamt styrt företag</i> _____	33
SIC 15 <i>Förmåner i samband med teckning av operationella leasingavtal</i> _____	33
SIC 21 <i>Redovisning av uppskjuten skatt vid omvärdering av icke-avskrivningsbara tillgångar</i> _____	33
SIC 25 <i>Inkomstskatter – konsekvenser av en förändring av skattestatus</i> _____	33
SIC 27 <i>Bedömning av den ekonomiska innebörden av transaktioner som innefattar ett leasingavtal</i> _____	33
SIC 29 <i>Upplysningar om koncessioner för samhällsservice</i> _____	34
SIC 31 <i>Intäkter – bytestransaktioner som avser reklamtjänster</i> _____	34
SIC 32 <i>Immateriella tillgångar – utgifter för webbplats</i> _____	34
ÖVERGÅNGSREGLER _____	34
IKRAFTTRÄDANDE _____	34
UPPHÄVANDE AV TIDIGARE VERSION AV RR 32 _____	35
<u>BILAGA 1</u>	
JÄMFÖRELSE MED FÖREGÅENDE UTGÅVA AV RR 32 _____	36
<u>BILAGA 2</u>	
STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN FÖREGÅENDE UTGÅVA AV RR 32 _____	38
<u>BILAGA 3</u>	
UTGIVNA MEN ÄNNU EJ GODKÄNDA STANDARDER OCH TOLKNINGAR _____	39



INLEDNING

IFRS/IAS i koncernredovisningen - RR 32 i juridisk person

Enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder skall, fr.o.m. den 1 januari 2005, företag vars värdepapper¹⁾ på balansdagen är noterade på en reglerad marknad²⁾ inom EG upprätta koncernredovisning i enlighet med av EG-kommissionen antagna IFRS/IAS. Juridiska personer skall däremot liksom hittills upprätta sina årsredovisningar enligt årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL.

Redovisningsrådets uppfattning är att den finansiella rapporteringen för moderföretag skall hålla samma kvalitet som rapporteringen för koncerner. Som en följd härav har Rådets tidigare rekommendationer varit tillämpliga både på koncernredovisningen och på redovisningen för juridiska personer. För att upprätthålla detta kvalitetskrav anger denna rekommendation, RR 32, att juridiska personer vars värdepapper på balansdagen är noterade på svensk börs eller auktoriserad marknadsplats som huvudregel skall tillämpa de IFRS/IAS som tillämpas i koncernredovisningen. Från denna regel görs i RR 32 vissa undantag och tillägg, beroende på lagbestämmelser, främst i ÅRL, samt på sambandet mellan redovisning och beskattning.

Beträffande bestämmelserna om förvaltningsberättelse hänvisas till 6 kap. om offentliggörande till 8 kap. ÅRL samt om överklagande till 10 kap. ÅRL.

Uttalandena från Redovisningsrådets Akutgrupp är fortsatt tillämpliga. På Redovisningsrådets hemsida anges vilka uttalanden som skall tillämpas av de företag som omfattas av denna rekommendation.

Lagbestämmelser avseende frågor som inte behandlas i IFRS/IAS kommenteras inte i rekommendationen.

-
- 1) Enligt Lag om tidpunkt för vissa företags tillämpning av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder (2004:1172), behöver företag som skall upprätta koncernredovisning i enlighet med IFRS/IAS enligt artikel 4 i nämnda förordning och endast har skuldebrev upptagna till handel på en reglerad marknad inte tillämpa förordningen förrän för räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2006.
 - 2) Med en reglerad marknad avses börs eller auktoriserad marknadsplats. Av en förteckning upprättad av Finansinspektionen i april 2002 framgår att det i Sverige rör sig om de marknadsplatser som innehas av Stockholmsbörsen AB, Nordic Growth Market NGM AB och Aktietorget AB (se prop. 2004/05:24 sid 59). Med IFRS/IAS avses i denna rekommendation International Financial Reporting Standards och International Accounting Standards med tillhörande tolkningar från International Financial Reporting Interpretations Committee och Standing Interpretations Committee.



Sambandet mellan RR 32 och av IASB utgivna standarder

RR 32:06 har den tryckta versionen av International Financial Reporting Standards (IFRSs) Bound Volume 2006 som förlaga. I Bound Volume 2006 ingår de av IASB utgivna standarder som skall tillämpas på finansiella rapporter avseende perioder som börjar den 1 januari 2007 eller senare. Därutöver finns det av IASB senare utgivna ändringar som inte ingår i Bound Volume 2006 men som ändå skall tillämpas från och med denna tidpunkt. Även dessa ändringar har beaktats vid utformningen av RR 32:06.

RR 32:06 anger undantag från och tillägg till de av IASB utgivna standarder (Bound Volume 2006 såväl som senare utgivna ändringar) som har ett ikraftträdande som innebär att de skall tillämpas på finansiella rapporter avseende perioder som börjar den 1 januari 2007 eller senare.

I en inledande ruta till varje omnämnd standard i RR 32:06 anges därför om den i Bound Volume 2006 intagna standarden i sin helhet eller delvis är formellt antagen av EG-kommissionen. Samma sak anges för de senare utgivna ändringar som skall tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2007.

Vartefter nya eller omarbetade IFRS/IAS antas av EG-kommissionen eller den svenska lagstiftningen ändras kommer Redovisningsrådet att bedöma behovet av undantag från och tillägg till IFRS/IAS samt att ge ut nya versioner av RR 32. Läsaren av RR 32 uppmanas att besöka Redovisningsrådets hemsida www.redovisningsradet.se för uppdateringar.

Denna rekommendation, RR 32:06, ersätter den tidigare utgåvan av RR 32 (utgiven i december 2005) och skall tillämpas för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2007 eller senare. Viktigare ändringar jämfört med den tidigare utgåvan kommenteras i bilaga 1 till rekommendationen.

Frivillig tillämpning av IFRS/IAS i koncernredovisningen

I de fall företag frivilligt tillämpar IFRS/IAS i koncernredovisningen skall moderföretaget tillämpa RR 32 i sin årsredovisning.¹⁾

Sambandet mellan RR 32 och Finansinspektionens föreskrifter

Förutom av lagbestämmelser och Redovisningsrådets rekommendationer påverkas utformningen av finansiella rapporter för kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag av föreskrifter från Finansinspektionen. I de undantagsfall dessa anger en annan redovisning än Redovisningsrådets rekommendationer tillämpas Finansinspektionens föreskrifter.

1) Se BFNS Uttalande om tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden (BFNAR 2000:2).



*IFRS/IAS som ännu inte
godkänts och IAS som förkastats av EU*

EG-kommissionen har i publicerade kommentarer¹⁾ angivit vad som gäller i koncernredovisningen när en standard inte är antagen. Av kommentarerna framgår följande:

- Om en standard inte godkänts av EU är det följaktligen inte nödvändigt eller i vissa fall inte tillåtet för ett bolag att tillämpa den vid utarbetandet av sin redovisning i enlighet med IAS-förordningen.
- Om en standard som förkastats eller ännu inte har godkänts av EU inte är oförenlig med de godkända standarderna och uppfyller de villkor som fastställts i IAS 8 punkt 10-12 kan den användas som vägledning.
- Om en standard som ännu inte har godkänts av EU eller har förkastats av EU strider mot en standard som har blivit godkänd – exempelvis i det fall en godkänd standard ändras, viken därmed kommit att strida mot godkända standards – får den ännu inte godkända eller förkastade standarden inte tillämpas. Företaget måste fortsätta att fullt ut tillämpa den standard som godkänts av EU.

EU förtydligade i slutet av 2005 att i de fall IASB publicerar en ny eller reviderad standard före balansdagen som godkänts av EU och publiceras i dess officiella tidning först efter balansdagen, men innan de finansiella rapporterna avges, kan den tillämpas av företaget givet att standarden tillåter tillämpning per balansdagen.

Det ovan angivna gäller även i juridisk person med de undantag och tillägg som framgår av RR 32:06, när en standard inte är antagen.

1) Kommentarer till vissa artiklar i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder samt rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 och sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om redovisning.





REDOVISNING FÖR JURIDISKA PERSONER

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

Denna rekommendation skall tillämpas vid redovisning för juridiska personer vars värdepapper på balansdagen är noterade på svensk börs eller auktoriserad marknadsplats.

1

HUVUDREGEL

Ett företag skall utforma sina finansiella rapporter för den juridiska personen i enlighet med samtliga bestämmelser i samtliga tillämpliga IFRS/IAS, inklusive tolkningar från IFRIC/SIC, som är antagna av EG-kommissionen för tillämpning inom EU fr.o.m. den 1 januari 2007 med de undantag och tillägg som anges nedan.¹⁾

2

UNDANTAG FRÅN OCH TILLÄGG TILL IFRS/IAS

I punkterna 4-93 anges ett antal undantag från och tillägg till International Financial Reporting Standards (IFRS) och International Accounting Standards (IAS) samt tolkningarna från International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) och Standing Interpretations Committee (SIC). Avvikelserna betingas främst av bestämmelser i årsredovisningslagen. Därjämte har sambandet mellan redovisning och beskattning motiverat vissa avvikelser i syfte att möjliggöra en annan redovisning i juridisk person än i koncern. Tryggandelagen och föreskrifter från Finansinspektionen har nödvändiggjort undantag från reglerna för redovisningen av förmånsbestämda pensionsplaner i IAS 19 Ersättningar till anställda.

3

1) Rekommendationen kommer fortlöpande att uppdateras vartefter nya eller omarbetade IFRS/IAS antas av EG-kommissionen eller den svenska lagstiftningen ändras.

IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 6.4.2004 beslut EC 707/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 – följdändring vid antagande av IAS 39.*
- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3, IFRS 4 och IFRS 5.*
- 29.12.2004 beslut EC 2237/2004 – följdändring vid antagande av IFRIC 1.*
- 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8, IAS 16 och IAS 21.*
- 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.*
- 25.10.2005 beslut EC 1751/2005 – följdändring vid antagande av IAS 39 – Amendment (December 2004) Transition and Initial Recognition of Financial Assets and Financial Liabilities.*
- 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 6, IAS 19 - Amendment Actuarial Gains and Losses, Group Plans and Disclosures och IFRIC 4.*
- 15.11.2005 beslut EC 1864/2005 – följdändring vid antagande av IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement, the Fair Value option.*
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7, IFRS 1 Amendment First-time Adoption of IFRSs och Basis for Conclusions för IFRS 6 Exploration for and evaluation of mineral resources.*

IFRS 1 är endast tillämplig vid en övergång till IFRS/IAS i den betydelse som anges i standarden. IFRS 1 skall därför inte tillämpas i juridisk person.

Ett företag som tillämpar IFRS/IAS för första gången i de finansiella rapporterna för koncernen får dock i den juridiska personen välja att tillämpa en eller flera av följande lätttnadsregler i IFRS 1:

- Rörelseförvärv (p. 15).
- Ersättningar till anställda (p. 20 och 20A) i det fall företaget redovisar sina förmånsbestämda pensionsplaner enligt IAS 19.
- Ackumulerade omräkningsdifferenser (p. 21 och 22).
- Sammansatta finansiella instrument (p. 23).
- Identifiering av tidigare redovisade finansiella instrument (p. 25A).
- Aktierelaterade ersättningar (p. 25B och 25C).
- Försäkringsavtal (p. 25D).
- Skulder avseende nedmontering som innefattas i anskaffningsvärdet för materiella anläggningstillgångar (p. 25E).
- Leasingavtal (p. 25F).
- Beräkning av verkligt värde på finansiella tillgångar och finansiella skulder vid anskaffningstillfället (p. 25G).
- Borttagande från balansräkningen av finansiella tillgångar och finansiella skulder (p. 27 och 27A).
- Säkringsredovisning (p. 28-30).
- Uppskattningar (p. 31-34).
- Tillämpning av IFRS 5 – Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter. (p. 34A och 34B).

Övriga lätttnadsregler i IFRS 1 skall inte tillämpas, eftersom de inte är förenliga med ÅRL.



IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 4.2.2005 beslut EC 211/2005.

Inga undantag eller tillägg.

5

IFRS 3 Rörelseförvärv

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.

IFRS 3 tillämpas i juridisk person vid förvärv av rörelser. IFRS 3 p. 54-55, som behandlar värdering av goodwill, skall dock inte tillämpas. I stället tillämpas bestämmelserna om avskrivningar i 4 kap. 4 § ÅRL.

6

4 kap. 4 § ÅRL har följande lydelse:

Anläggningstillgångar med begränsad nyttjandeperiod skall skrivas av systematiskt över denna period.

Nyttjandeperioden för en immateriell anläggningstillgång som avses i 2 § skall anses uppgå till högst fem år, om inte en annan längre tid med rimlig grad av säkerhet kan fastställas. Om en sådan längre avskrivningstid tillämpas, skall det i en not lämnas upplysning om detta. I noten skall i så fall också anges skälen för den längre avskrivningstiden.

Avskrivningar skall redovisas i resultaträkningen. Annan redovisning får dock tillämpas, om det finns särskilda skäl och är förenligt med 2 kap. 2 och 3 §§. Lag (2004:1173).

IFRS 4 Försäkringsavtal

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

– 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7 och IFRS 4 Amendments – Financial Guarantee Contracts

IFRS 4 skall tillämpas. Företag som omfattas av Finansinspektionens föreskrifter skall tillämpa IFRS 4 med de undantag och tillägg som framgår av dessa föreskrifter.

7

IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2236/2004.

IFRS 5 p. 25, vilken anger att ett företag inte skall göra avskrivningar på en anläggningstillgång under tiden denna klassificeras som innehavd för försäljning, skall inte tillämpas. I stället skall en dylik tillgång skrivas av enligt 4 kap. 4 § ÅRL.

8

4 kap. 4 § ÅRL återges i p. 6.



IFRS 5 p. 33 (a) och 38 anger att viss information beträffande avvecklade verksamheter och anläggningstillgångar som innehas för försäljning skall lämnas i resultaträkningen och balansräkningen. Detta överensstämmer inte med uppställningsformerna i bilagorna till ÅRL. Informationen i fråga, liksom övrig information som anges i IFRS 5, skall därför lämnas i noter.

9

IFRS 6 Prospektering efter samt utvärdering av mineraltillgångar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av Basis for Conclusions för IFRS 6 *Exploration for and evaluation of mineral resources.*

Inga undantag eller tillägg.

10

IFRS 7 Finansiella instrument: Upplýsningar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 27.1.2006 beslut EC 108/2006 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 4 och IAS 39 *Amendment – Financial Guarantee Contracts.*

Skyldigheten att lämna upplýsningar i de finansiella rapporterna för banker och liknande finansiella institut regleras genom föreskrifter från Finansinspektionen.

11

IAS 1 Utformning av finansiella rapporter

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.
- 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – följdändring vid antagande av IAS 19 – *Amendment Actuarial Gains and Losses, Group Plans and Disclosures.*
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande IFRS 7 och IAS 1 *Amendment Presentation of Financial Statements – Capital Disclosures.*

Utöver vad som anges i IAS 1 p. 23-24 beträffande fortlevnadsprincipen skall, om de finansiella rapporterna inte utarbetats på basis av antagande om fortlevnad, upplýsning lämnas enligt 2 kap. 4 § ÅRL om effekterna på de redovisade beloppen i balansräkningen och resultaträkningen.

12

IAS 1 p. 68 och 81-84, som behandlar de finansiella rapporternas struktur och innehåll samt anger minimikrav beträffande innehållet i balansräkningen och resultaträkningen, skall inte tillämpas. Istället skall balansräkningen och resultaträkningen ställas upp i enlighet med vad som anges i ÅRL, ÅRKL och ÅRFL. Uppställningsformerna för balansräkningen återfinns i bilaga 1 och för resultaträkningen i bilaga 2 till ÅRL, ÅRKL respektive ÅRFL. Vidare skall bestämmelserna i 3 kap 4 a § ÅRL beaktas vad gäller uppställningsformen för balansräkningen. 13

Därjämte skall balansräkningen innehålla följande poster, vilka anges i IAS 1 p. 68:

- a) Aktuella skatteskulder och aktuella skattefordringar.
- b) Uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar.

Utöver vad som anges i IAS 1 p. 52, som behandlar indelningen av tillgångar och skulder efter förfallotid, skall ett företag enligt 5 kap. 10 § ÅRL för varje skuldpost (exklusive avsättningar) ange den del som förfaller till betalning senare än fem år efter balansdagen. 14

IAS 1 p. 68A, som anger att tillgångar som innehas för försäljning och tillgångar och skulder i verksamheter under avveckling skall särredovisas i balansräkningen, skall inte tillämpas. 15

IAS 1 p. 71-73 och 75 skall inte tillämpas, eftersom de relaterar till minimikraven beträffande innehållet i balansräkningen i IAS 1 p. 68 som enligt p. 13 i denna rekommendation inte skall tillämpas. 16

Ett företag skall enligt 5 kap. 14 § ÅRL i balansräkningen eller i noterna till denna lämna en specifikation av förändringar i eget kapital under perioden. Enligt Redovisningsrådets uppfattning uppfylls detta krav om hänvisning sker till den finansiella rapport som anges i IAS 1 p. 8 (c) (i). 17

Aktiebolag skall, utöver vad som anges i IAS 1 p. 76, enligt 6 kap. 1 och 2 §§ ÅRL lämna upplysningar i förvaltningsberättelsen om bl.a. förslag till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust. 18

IAS 1 p. 88-94 skall inte tillämpas, eftersom de relaterar till minimikraven beträffande innehållet i resultaträkningen i IAS 1 p. 81-84 som enligt p. 13 i denna rekommendation inte skall tillämpas. 19

IAS 2 Varulager

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004.

IAS 2 p. 2 (c) anger att standarden inte skall tillämpas på biologiska tillgångar hänförliga till jord- och skogsbruksverksamhet samt jord- och skogsbruksprodukter vid skördetidpunkten och hänvisar till IAS 41 Jord- och skogsbruk. IAS 41 anger att de tillgångar som omfattas av standarden skall redovisas till verkligt värde. Detta beräknas inte bli tillåtet enligt ÅRL förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009 och IAS 41 skall därför inte tillämpas i juridisk person. På grund härav skall undantagsregeln i IAS 2 p. 2 (c) inte tillämpas utan de tillgångar som omfattas av IAS 41 redovisas enligt IAS 2 Varulager respektive IAS 16 Materiella anläggningstillgångar. 20



Ett företag skall enligt 4 kap. 11 § andra stycket ÅRL i en not ange väsentliga skillnader mellan redovisat värde för varulagret och dess nettoförsäljningsvärde, med fördelning på de i balansräkningen upptagna posterna.

21

IAS 7 Kassaflödesanalys

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8 och IAS 21.

Inga undantag eller tillägg.

22

IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004.

Inga undantag eller tillägg.

23

IAS 10 Händelser efter balansdagen

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.

Inga undantag eller tillägg.

24

IAS 11 Entreprenadavtal

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003.

På grund av sambandet mellan redovisning och beskattning behöver reglerna i IAS 11 beträffande intäktsredovisning (p. 11-15, 22-35 och 38) inte tillämpas i juridisk person. Entreprenadavtal får där alternativt redovisas enligt 2 kap. 4 § ÅRL när entreprenaden är färdigställd. Intill dess redovisas pågående arbeten för annans räkning avseende entreprenadavtal enligt 4 kap. 9 § ÅRL.

25

IAS 12 Inkomstskatter

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

– 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 – följdändring vid antagande av IAS 39.

– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3.

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 1, IAS 8 och IAS 21.

– 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.

De belopp som avsatts till obeskattade reserver utgör skattepliktiga temporära skillnader. På grund av sambandet mellan redovisning och beskattning särredovisas i juridisk person inte den uppskjutna skatteskuld som är hänförlig till de obeskattade reserverna. Dessa redovisas således med bruttobeloppet i balansräkningen. Bokslutsdispositionerna redovisas med bruttobeloppet i resultaträkningen.

26

IAS 14 Segmentrapportering

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3.
- 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 2, IAS 8 och IAS 16.
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7.

IAS 14 p. 6 anger att en juridisk person som upprättar koncernredovisning inte behöver lämna segmentinformation för den juridiska personen. Däremot skall information lämnas enligt 5 kap. 6 § ÅRL om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenar och geografiska marknader.

27

IAS 16 Materiella anläggningstillgångar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3 och IFRS 5.
- 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.
- 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 6.

IAS 16 p. 3 (b) anger att standarden inte skall tillämpas på biologiska tillgångar hänförliga till jord- och skogsbruksverksamhet och hänvisar till IAS 41 Jord- och skogsbruk. IAS 41 anger att de tillgångar som omfattas av standarden skall redovisas till verkligt värde. Detta beräknas inte bli tillåtet enligt ÅRL förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009 och IAS 41 skall därför inte tillämpas i juridisk person. På grund härav skall undantagsregeln i IAS 16 p. 3 (b) inte tillämpas utan de tillgångar som omfattas av IAS 41 redovisas enligt IAS 2 Varulager respektive IAS 16 Materiella anläggningstillgångar.

28

Utöver vad som anges i IAS 16 p. 30 får ett företag tillämpa reglerna beträffande uppskrivningar i 4 kap. 6 § ÅRL. Av lagens förarbeten (SOU 1994:17) framgår att om uppskrivning sker, detta bör ske konsekvent. Tillämpningen av ÅRL:s uppskrivningsregler bör därför begränsas till de undantagsfall då en uppskrivning av en viss kategori av tillgångar kan ske enligt en systematisk metod.

29

4 kap. 6 § ÅRL har följande lydelse:

Ett aktiebolags eller en ekonomisk förenings anläggningstillgångar som har ett tillförlitligt och bestående värde som väsentligt överstiger bokfört värde enligt 3 §, 4 § första stycket, 5 § första–tredje styckena och 12 § får skrivas upp till högst detta värde. Uppskrivning får dock ske endast om uppskrivningsbeloppet används för avsättning till en uppskrivningsfond eller, i aktiebolag, för ökning av aktiekapitalet genom fondemission eller nyemission.

I samband med uppskrivningar skall det i en not lämnas upplysning om hur uppskrivningsbeloppet har behandlats skattemässigt.

Avskrivningar och nedskrivningar av den tillgång som har skrivits upp skall efter uppskrivningen beräknas med utgångspunkt i det uppskrivna värdet. Lag (2004:1173).

Reglerna beträffande "Revaluation Model" i IAS 16 p. 31-42 beräknas inte bli förenliga med ÅRL förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009. De skall därför inte tillämpas i juridisk person.

30

Utöver vad som anges i IAS 16 p. 73 skall ett företag enligt 5 kap. 3 § ÅRL lämna uppgift om följande:

31

- a) Oavskrivet uppskrivningsbelopp.
- b) Ackumulerade avskrivningar.
- c) Ackumulerade nedskrivningar.
- d) Ackumulerade uppskrivningar.
- e) Ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar.¹⁾
- f) Förändringar under året av ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar.¹⁾

Med hänvisning till sambandet mellan redovisning och beskattning kan s.k. treårsinventarier kostnadsföras direkt.

Beträffande tillgångar för vilka de skattemässiga avskrivningarna är frikopplade från redovisningen, såsom är fallet med fastigheter, redovisas dock inga skattemässiga extraavskrivningar. Den upplysning som krävs enligt 5 kap. 3 § sista stycket ÅRL lämnas istället i en not. Eventuell skillnad mellan tillgångarnas redovisade värde och skattemässiga värde redovisas enligt IAS 12 Inkomstskatter.

Enligt 5 kap. 4 § ÅRL skall ett företag för fastigheter som är anläggningstillgångar lämna uppgift om taxeringsvärden med fördelning på balansräkningens poster och på sådana noter som avses i 3 kap. 4 § fjärde stycket 2 ÅRL.

32

3 kap. 4 § fjärde stycket ÅRL har följande lydelse:

Poster som föregås av arabiska siffror får slås samman,

1. om de är av ringa betydelse med hänsyn till kravet i 2 kap. 3 § på rättvisande bild, eller
2. om sammanslagningen främjar överskådligheten och posterna och, i förekommande fall, delposterna anges i not. Lag (1999:1112).

1) Enligt Redovisningsrådets uppfattning bör bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar rapporteras bland Obeskattade reserver och förändringar av bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar bland Bokslutsdispositioner.

IAS 17 Leasingavtal

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7.

En fullständig tillämpning i juridisk person av reglerna för finansiella leasingavtal i IAS 17 p. 20-32 och p. 36-57 är inte alltid praktiskt genomförbar eftersom särskilda regler för beskattning på basis av sådan redovisning saknas eller är ofullständiga. Finansiella leasingavtal kan därför i juridisk person redovisas enligt de regler som gäller för operationella leasingavtal, inklusive kraven på upplysningar.

33

Om försäljningspriset i en sale and lease back-transaktion, där leasingavtalet är ett finansiellt avtal, avviker från tillgångens redovisade värde skall skillnaden också i juridisk person behandlas på sätt som anges i IAS 17 p. 59. Detta gäller även om avtalet redovisas enligt de regler som gäller för operationella avtal.

34

IAS 18 Intäkter

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 – följdändring vid antagande av IAS 39.
- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 4.

På grund av sambandet mellan redovisning och beskattning får tjänsteuppdrag i juridisk person alternativt redovisas enligt 2 kap. 4 § ÅRL när uppdraget är fullgjort. Intill dess redovisas pågående arbeten för annans räkning avseende tjänsteuppdrag enligt 4 kap. 9 § ÅRL.

35

Det finns betydande aktiebolagsrättsliga likheter mellan utdelning från dotterföretag och koncernbidrag. Utdelning och koncernbidrag används var för sig eller i kombination för att överföra vinstmedel till ägarföretaget. Det finns därför anledning att redovisa dessa på likartat sätt.

36

Av skatterättsliga skäl redovisas koncernbidrag i det givande och det mottagande företaget det år som koncernbidraget avser. Koncernbidrag är en avdragsgill kostnad hos givaren och en skattepliktig intäkt hos mottagaren avseende det räkenskapsår det redovisas. Det råder således ett samband mellan redovisning och beskattning av koncernbidrag.

I analogi med redovisningen av koncernbidrag skall ett moderföretag redovisa anteciperad utdelning från dotterföretag i det fall moderföretaget har rätt att ensamt besluta om utdelningens storlek och moderföretaget innan dess finansiella rapporter publiceras fattat beslut beträffande utdelningens storlek samt säkerställt att utdelningen inte överstiger dotterföretagets utdelningskapacitet.

IAS 19 Ersättningar till anställda

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 – följdändring vid antagande av IAS 39.
- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3 och IFRS 4.
- 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 1 och IAS 8.
- 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.
- 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – antagande av IAS 19 – Amendment Actuarial Gains and Losses, Group Plans and Disclosures.

Tryggandelagen och föreskrifter från Finansinspektionen innehåller regler som leder till en annan redovisning än den som anges i IAS 19. Principer för redovisning utifrån dessa regler återfinns i FAR:s redovisningsrekommendation Nr 4 Redovisning av pensionsskuld och pensionskostnad. Tillämpning av tryggandelagen är en förutsättning för skattemässig avdragsrätt. Reglerna i IAS 19 avseende förmånsbestämda pensionsplaner (p. 48-125) och de därmed sammanhängande bilagorna A-C behöver därför inte tillämpas i juridisk person. Upplýsningar lämnas enligt relevanta delar av vad som anges i IAS 19. Information skall lämnas som ger underlag för att bedöma pensionsplanerna och de finansiella effekter de inneburit under perioden.

Redovisning av aktuariella vinster och förluster i enlighet med principen i IAS 19 p. 93 A skall inte tillämpas i juridisk person då denna metod inte är förenlig med grundläggande redovisningsprinciper i 3 kap. 2 § ÅRL.

Upplýsningar lämnas främst om tillämpliga delar av följande:

- a) En allmän beskrivning av pensionsplanerna.
- b) En specifikation som visar följande:

- Kapitalvärdet av pensionsförpliktelser som avser pensionering i företagets egen regi (enligt svenska principer för beräkning av pensionsförpliktelsen) vid ingången av perioden
- + Kostnad exklusive räntekostnad
- + Räntekostnad
- Utbetalning av pensioner
- +/- Effekter av inlösen samt förvärvade/avyttrade verksamheter
- + Annan ökning av kapitalvärdet
- = Kapitalvärdet av pensionsförpliktelser som avser pensionering i företagets egen regi (enligt svenska principer för beräkning av pensionsförpliktelsen) vid utgången av perioden

In- och utgående balans avseende kapitalvärdet av pensionsförpliktelser som avser pensionering i företagets egen regi skall uppdelas i förpliktelser för vilka det inte finns några avskiljda tillgångar och förpliktelser som helt eller delvis täcks av särskilt avskiljda tillgångar.

- c) En specifikation som visar följande:
- Verkligt värde vid ingången av perioden avseende särskilt avskiljda tillgångar (i pensionsstiftelser och motsvarande)
 - + Avkastning på särskilt avskiljda tillgångar
 - /+ Betalning till och från pensionsstiftelser och motsvarande
 - /+ Effekter av inlösen samt förvärvade/avyttrade verksamheter
 - = Verkligt värde vid utgången av perioden avseende särskilt avskiljda tillgångar (i pensionsstiftelser och motsvarande)
- d) En avstämning av kapitalvärdet specificerat i avsnitt b) och verkligt värde av särskilt avskiljda tillgångar specificerat i avsnitt c) mot tillgångar och skulder redovisade i balansräkningen som visar följande:
- Kapitalvärdet av pensionsförpliktelser som avser pensionering i företagets egen regi (enligt svenska principer för beräkning av pensionsförpliktelsen) vid utgången av perioden
 - Verkligt värde vid utgången av perioden avseende särskilt avskiljda tillgångar (i pensionsstiftelser och motsvarande)
 - + Överskott i särskilt avskiljda tillgångar (verkligt värde av särskilt avskiljda tillgångar till den del detta ej påverkat företagets redovisning)
 - = Netto redovisat avseende pensionsförpliktelser (exklusive obeskatade reserver hänförliga till pensionsförpliktelser)
- Specifikation skall lämnas av under vilka poster i balansräkningen som de belopp som konstituerar "Netto redovisat avseende pensionsförpliktelser" redovisas.
- e) En specifikation av periodens redovisade totala kostnader och intäkter avseende pensioner som visar följande:
- Pensionering i egen regi*
 - + Kostnad exklusive räntekostnad
 - + Räntekostnad
 - Avkastning på särskilt avskiljda tillgångar
 - +/- Resultateffekt av inlösen av förpliktelser mm
 - = Kostnad för pensionering i egen regi
 - Pensionering genom försäkring*
 - + Försäkringspremier
 - = Delsumma
 - + Avkastningsskatt på pensionsmedel
 - + Särskild löneskatt på pensionskostnader
 - + Kostnad för kreditförsäkring
 - = Årets pensionskostnad
 - /+ Kostnader som täcks av överskott i särskilt avskiljda tillgångar/ökning av överskott i särskilt avskiljda tillgångar
 - = Redovisad nettokostnad hänförlig till pensioner

- f) Specifikation av verkligt värde för särskilt avskiljda tillgångar på huvudkategorier av tillgångar.
- g) Det verkliga värdet av pensionsstiftelsers innehav av
 - i) finansiella instrument utgivna av det rapporterande företaget, uppdelat på samma kategorier som i företagets balansräkning, och
 - ii) tillgångar som används av det rapporterande företaget.
- h) Procentuell avkastning på särskilt avskiljda tillgångar.
- i) De viktigaste aktuariella antagandena, bl.a. diskonteringsräntan, antaganden om framtida löne- och pensionsutveckling samt uppgift i tillämpliga fall om att pensionsberäkningarna bygger på löne- och pensionsnivån på balansdagen.
- j) Arbetsgivarens bästa uppskattning, så snart den kan beräknas med rimlig precision, av de avgifter som väntas bli betalda till planen under det räkenskapsår som påbörjas efter balansdagen.

Dessutom tillämpas klassificerings- och upplysningskraven enligt FAR Nr 4 avsnitt 1 "Redovisning som skuld" andra stycket.

Ett företag skall enligt ÅRL för varje räkenskapsår lämna följande upplysningar:

- a) Medelantalet under räkenskapsåret anställda personer med uppgift om fördelningen mellan kvinnor och män. Om företaget har anställda i flera länder, skall medelantalet anställda och fördelningen mellan kvinnor och män i varje land anges. Se 5 kap. 18 § ÅRL.
- b) Uppgift om de anställdas frånvaro på grund av sjukdom under räkenskapsåret. Den totala sjukfrånvaron skall anges i procent av de anställdas sammanlagda ordinarie arbetstid.

Uppgift skall också lämnas om

1. den andel av sjukfrånvaron som avser frånvaro under en sammanhängande tid av 60 dagar eller mer,
2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män samt
3. sjukfrånvaron för anställda uppdelad i åldrarna 29 år eller yngre, 30-49 år och 50 år eller äldre.

Sjukfrånvaron för varje grupp av kvinnor respektive män samt för varje grupp av anställda i åldrarna 29 år eller yngre, 30-49 år eller 50 år eller äldre skall anges i procent av gruppens sammanlagda ordinarie arbetstid. Sådan uppgift skall inte lämnas om antalet anställda i gruppen är högst tio eller om uppgiften kan hänföras till en enskild individ.

Bestämmelserna gäller inte anställda utomlands. Se 5 kap. 18 a § ÅRL.

- c) Fördelningen mellan kvinnor och män bland dels styrelseledamöter, dels verkställande direktör och andra personer i företagets ledning. Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare skall redovisas var för sig. Uppgifterna skall avse förhållandena på balansdagen. Se 5 kap. 18 b § ÅRL.
- d) I årets personalkostnader ingående (i) löner och andra ersättningar och (ii) sociala kostnader, med särskild uppgift om pensionskostnader. Se 5 kap. 19 § ÅRL.

- e) Det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets löner och andra ersättningar till dels styrelseledamöter, verkställande direktören och motsvarande befattningshavare samt tidigare styrelseledamöter och tidigare verkställande direktör, dels övriga anställda. Tantiem och därmed jämställd ersättning skall anges särskilt. Samtliga personer i bolagets ledning skall ingå i den grupp för vilka bolaget skall särredovisa det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets löner och andra ersättningar. Antalet personer i denna grupp skall anges. Vidare skall uppgifter lämnas om räkenskapsårets löner och andra ersättningar på individnivå för var och en av styrelseledamöterna och för den verkställande direktören samt, i förekommande fall, f.d. sådana befattningshavare. Med styrelseledamöter jämställs suppleanter för dessa och med verkställande direktören jämställs vice verkställande direktör. Ett undantag gäller dock för arbetstagarrepresentanter. Se 5 kap. 20, 23 och 24 §§ ÅRL. Enligt 5 kap. 2 § 3 ÅRKL skall uppgiften även omfatta löner och ersättningar till delegater i bank.
- f) Det sammanlagda beloppet av kostnader och förpliktelser som avser pensioner eller liknande förmåner till styrelseledamöter, verkställande direktören eller motsvarande befattningshavare samt till tidigare styrelseledamöter och tidigare verkställande direktör. Samtliga personer i bolagets ledning skall ingå i den grupp för vilka bolaget skall särredovisa det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets kostnader och förpliktelser som avser pensioner eller liknande förmåner. Antalet personer i denna grupp skall anges. Vidare skall uppgifter lämnas om räkenskapsårets kostnader och förpliktelser som avser pensioner eller liknande förmåner på individnivå för var och en av styrelseledamöterna och för den verkställande direktören samt, i förekommande fall, f.d. sådana befattningshavare. Med styrelseledamöter jämställs suppleanter för dessa och med verkställande direktören jämställs vice verkställande direktör. Ett undantag gäller dock för arbetstagarrepresentanter. Se 5 kap. 22, 23 och 24 §§ ÅRL.
- g) Om företaget träffat avtal om avgångsvederlag eller liknande förmåner till styrelseledamöter, verkställande direktören eller andra personer i företagets ledning, skall uppgift lämnas om avtalen och om de väsentliga villkoren i avtalen. Se 5 kap. 25 § ÅRL.

BFN R 4 ger närmare anvisningar beträffande uppgifterna.

IAS 20 Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statligt stöd

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8.

IAS 20 p. 2 (d) anger att standarden inte behandlar statliga stöd som omfattas av IAS 41 Jord- och skogsbruk. IAS 41 anger att de tillgångar som omfattas av standarden skall redovisas till verkligt värde. Detta beräknas inte bli tillåtet enligt ÅRL förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m.

I januari 2009 och IAS 41 skall därför inte tillämpas i juridisk person. På grund härav skall undantagsregeln i IAS 20 p. 2 (d) inte tillämpas utan även de stöd som omfattas av IAS 41 redovisas enligt IAS 20.

IAS 21 Effekterna av ändrade valutakurser

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 27.1.2006 beslut EC 708/2006 – följdändring vid antagande av IAS 21 Amendment Net investment in a Foreign Operation.

Ett företag skall enligt 5 kap. 2 § ÅRL upplysa om enligt vilka principer tillgångar och skulder i annan valuta omräknats till redovisningsvalutan.

40

IAS 21 p. 19 och 38, som anger att de finansiella rapporterna får presenteras i valfri valuta, skall inte tillämpas. IAS 21 p. 21, som anger att transaktioner i utländsk valuta löpande skall redovisas i den funktionella valutan, skall inte heller tillämpas.

41

I stället skall, enligt 2 kap. 6 § ÅRL, de finansiella rapporterna presenteras i företagets redovisningsvaluta enligt 4 kap. 6 § BFL. Företagets redovisningsvaluta skall därför utgöras av svenska kronor eller euro.

IAS 21 p. 32, som behandlar redovisningen av kursdifferenser på monetära poster som utgör en del av ett rapporterade företags nettoinvestering i en utlandsverksamhet, skall inte tillämpas. Sådana kursdifferenser skall i stället redovisas i en fond för verkligt värde istället för i resultaträkningen enligt 4 kap. 14 d § ÅRL.

42

4 kap. 14 d § ÅRL har följande lydelse:

Om värdering sker enligt 14 a §, skall värderingsförändringen sedan föregående balansdag redovisas i resultaträkningen.

I följande fall gäller att värdeförändringen skall redovisas i en fond för verkligt värde i stället för i resultaträkningen:

1. värdeförändringen avser ett säkringsinstrument och de tillämpade principerna för säkringsredovisning tillåter att en del av eller hela värdeförändringen inte redovisas i resultaträkningen, eller
2. värdeförändringen är orsakad av en kursförändring på en monetär post som utgör en del av företagets nettoinvestering i en utländsk enhet.

En värdeförändring på en finansiell tillgång som inte innehas för handelsändamål och inte heller är ett derivatinstrument får redovisas i fonden för verkligt värde i stället för i resultaträkningen.

När det inte längre finns skäl att redovisa ett belopp i fonden för verkligt värde, skall fonden justeras. *Lag (2004:1173).*

Skulder som utgör säkringsinstrument avseende juridisk persons investering i dotterföretag/intresseföretag/joint ventures behöver inte omvärderas till balansdagens kurs, om säkringsredovisning sker i enlighet med den beskrivning av valutasäkring som återfinns i bilaga 2 till RR 8 Redovisning av effekter av ändrade valutakurser. Detta innebär en fortsatt tillämpning av vad som anges i BFN R 7 Värdering av fordringar och skulder i utländsk valuta p. 8, p. 15 och 19. Anledningen till detta undantag från IAS 21 och säkringsredovisningsreglerna i IAS 39, är sambandet mellan redovisning och beskattning.

43

Beträffande redovisning av valutasäkringar i övrigt får ett företag välja att tillämpa punkt 71.

IAS 23 Lånekostnader

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8.

Utöver vad som anges i IAS 23 p. 29 skall ett företag enligt 4 kap. 3 § ÅRL lämna upplysning om den del av en tillgångs anskaffningsvärde som utgörs av ränta.

44

IAS 23 innehåller en huvudregel (p. 7-9) och en alternativregel (p. 10-28). På grund av sambandet mellan redovisning och beskattning får ett företag tillämpa huvudregeln, vilken innebär omedelbar kostnadsredovisning av alla ränteutgifter, även om företaget tillämpar alternativregeln i koncernredovisningen.

45

IAS 24 Upplysningar om närstående

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – följdändring vid antagande av IAS 19 – Amendment Actuarial Gains and Losses, Group Plans and Disclosures.

Ett företag skall enligt 5 kap. 12 § ÅRL lämna upplysning om lån, ställda panter och andra säkerheter samt ingångna ansvarsförbindelser till förmån för styrelseledamot, verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare i företaget eller i ett annat koncernföretag.¹⁾ Upplysningarna skall omfatta:²⁾

46

- Storleken av lämnade lån.
- Huvudsakliga lånevillkor.
- Räntesatser.
- Under räkenskapsåret återbetalda belopp.
- Arten av ställda säkerheter och ingångna ansvarsförbindelser.
- Beloppet av de lån för vilka säkerhet ställts.
- Låntagarens anknytning till företaget.

1) 21 kap. 1-6 §§ ABL innehåller ett förbud för aktiebolag att lämna lån eller ställa säkerheter för lån bl.a. till styrelseledamot eller verkställande direktör i bolaget eller annat bolag i samma koncern. Enligt 21 kap. 8-9 §§ ABL får dock under vissa omständigheter sådana lån lämnas eller säkerheter ställas efter tillstånd. Sådana lån skall enligt bilaga 1 till ÅRL särredovisas i balansräkningen.

2) I kreditinstitut och värdepappersbolag får enligt 5 kap. 2 § 2 ÅRKL upplysning om huvudsakliga lånevillkor, räntesatser samt under räkenskapsåret återbetalda belopp utelämnas.

Enligt 5 kap. 26 § ÅRL skall ett företag som är dotterföretag lämna uppgift om namn, organisationsnummer eller, i förekommande fall, personnummer samt säte för de moderföretag som upprättar koncernredovisning för den största och minsta koncern som företaget ingår i som dotterföretag. Uppgift skall också lämnas om var det går att få tillgång till utländska moderföretags koncernredovisningar. 47

Enligt bilaga 1 till ÅRL skall fordringar hos och skulder till koncernföretag, intresseföretag och joint ventures i form av gemensamt styrda företag särredovisas i balansräkningen. 48

Enligt bilaga 2 och 3 till ÅRL skall finansiella intäkter från koncernföretag och finansiella kostnader till koncernföretag särredovisas i resultaträkningen. 49

IAS 26 Redovisning av pensionsstiftelser

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003.

IAS 26 är inte tillämplig i de juridiska personer som omfattas av rekommendationen. 50

IAS 27 Koncernredovisning och separata finansiella rapporter

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3 och IFRS 5.

Enligt IAS 27 p. 38 är IAS 27 p. 37, 39 och 41-42, vilka behandlar redovisning i juridisk person av andelar i dotterföretag, joint ventures som är gemensamt styrda företag och intresseföretag, tillämpliga när ett företag upprättar finansiella rapporter för den juridiska personen enligt IFRS/IAS. De är således inte tillämpliga vid upprättande av finansiella rapporter för svenska juridiska personer, eftersom dessa rapporter inte upprättas enligt IFRS/IAS. Andelar i dotterföretag, joint ventures som är gemensamt styrda företag och intresseföretag redovisas i juridisk person enligt ÅRL. Kapitalandelsmetoden skall dock inte tillämpas. 51

Enligt anskaffningsvärdemetoden redovisar ägarföretaget sin andel i dotterföretag, intresseföretag och joint ventures som är gemensamt styrda företag till anskaffningsvärde. Som intäkt redovisas endast erhållna utdelningar och då under förutsättning att dessa härrör från vinstmedel som intjänats efter förvärvet. Utdelningar som överstiger dessa vinstmedel betraktas som en återbetalning av investeringen och reducerar andelens redovisade värde. 52

Vid redovisning av innehav i dotterföretag, intresseföretag och joint ventures som är gemensamt styrda företag tillämpas 4 kap. 3 och 5-8 §§ ÅRL.

4 kap. 3 § ÅRL har följande lydelse:

Anläggningstillgångar skall tas upp till belopp motsvarande utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4-6 §§, 12 §, 13 a §, 14 a §, 14 e § eller 14 f §.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång skall räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad tillgång skall räknas in, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skälig andel av indirekta tillverkningskostnader.

Ränta på kapital som har lånats för att finansiera tillverkningen av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet till den del räntan hänför sig till tillverkningsperioden. Om ränta har räknats in i anskaffningsvärdet, skall upplysning om detta och det belopp som har räknats in lämnas i en not.

Utgifter för värdehöjande förbättringar av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ned under räkenskapsåret eller balanserats från tidigare år. Lag (2004:1173).

4 kap. 5 § ÅRL har följande lydelse:

Har en anläggningstillgång på balansdagen ett lägre värde än det värde som följer av 3 § och 4 § första stycket, skall tillgången skrivas ned till detta lägre värde, om det kan antas att värdenedgången är bestående.

En finansiell anläggningstillgång får skrivas ned till det lägre värde som tillgången har på balansdagen även om det inte kan antas att värdenedgången är bestående.

En nedskrivning enligt första eller andra stycket skall återföras, om det inte längre finns skäl för den.

Nedskrivningar och återföringar som avses i första-tredje styckena skall redovisas i resultaträkningen. Lag (1995:1554).

4 kap. 6 § ÅRL återges i p. 30.

4 kap. 7 § ÅRL har följande lydelse:

Ett aktiebolag får ta uppskrivningsfonden i anspråk för

1. ökning av aktiekapitalet genom fondemission eller nyemission,
2. täckning av förlust enligt fastställd balansräkning när förlusten inte kan täckas av fritt eget kapital.

Ett beslut att ta uppskrivningsfonden i anspråk för att täcka en förlust enligt första stycket 2 får fattas endast efter revisorernas hörande. Innan tre år har förflutit från beslutet får vinstutdelning beslutas endast om Bolagsverket eller, i tvistiga fall, allmän domstol ger tillstånd till det eller om aktiekapitalet har ökats med minst ett belopp som motsvarar den förlust som har blivit täckt med uppskrivningsbelopp.

I fråga om Bolagsverkets eller domstolens tillstånd gäller 20 kap. 25-29 §§ aktiebolagslagen (2005:551) i tillämpliga delar.

4 kap. 8 § ÅRL har följande lydelse:

Vid avskrivning enligt 4 § eller nedskrivning enligt 5 § eller vid avyttring eller utrangering av tillgången skall uppskrivningsfonden minskas i motsvarande utsträckning, dock högst med den del av uppskrivningsfonden som svarar mot tillgången.

Minskningen av uppskrivningsfonden i fall som avses i första stycket får göras enbart genom att

1. fonden tas i anspråk enligt 7 §,
2. den del av uppskrivningsfonden som motsvarar avskrivning eller nedskrivning överförs till fritt eget kapital, eller
3. den del av uppskrivningsfonden som motsvarar en avyttrad tillgång överförs till fritt eget kapital. Lag (1995:1554).

Enligt 5 kap. 8 § ÅRL skall ägarföretaget respektive samägaren för varje dotterföretag och intresseföretag som ägs direkt av ägarföretaget och för varje innehav i ett gemensamt styrt företag som ägs direkt av samägaren, lämna uppgift om:

54

- a) det andra företags namn, organisationsnummer och säte,
- b) det andra företags rättsliga form i det fall ägarföretaget/samägaren är en obegränsat ansvarig delägare,
- c) ägarföretags/samägarens kapitalandel (ägarandel av det egna kapitalet) i det andra företaget,
- d) ägarföretags/samägarens röstandel, i de fall den avviker från kapitalandelen,
- e) antalet andelar som innehas och dessas värde enligt balansräkningen.

I 5 kap. 9 § ÅRL anges under vilka förutsättningar uppgifter enligt ovan inte behöver lämnas.

IAS 28 Innehav i intresseföretag

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3 och IFRS 5.

Innehav i intresseföretag skall enligt IAS 28 p. 35 i juridisk person redovisas enligt IAS 27 p. 37-42. Dessa paragrafer är emellertid endast tillämpliga i de fall de finansiella rapporterna utformas enligt IFRS/IAS. De är således inte tillämpliga vid upprättande av finansiella rapporter för svenska juridiska personer, eftersom dessa rapporter inte upprättas enligt IFRS/IAS. I stället tillämpas p. 51-54 i denna rekommendation.

55

IAS 29 Redovisning i höginflationsländer

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 21.

IAS 29 är inte tillämplig i svenska juridiska personer.

56

IAS 31 Andelar i joint ventures

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004.

Innehav i joint ventures som utgör gemensamt styrda företag skall enligt IAS 31 p. 46 redovisas enligt IAS 27 p. 37-42. Dessa paragrafer är emellertid endast tillämpliga i de fall de finansiella rapporterna utformas enligt IFRS/IAS. De är således inte tillämpliga vid upprättande av finansiella rapporter för svenska juridiska personer, eftersom dessa rapporter inte upprättas enligt IFRS/IAS. I stället tillämpas p. 51-54 i denna rekommendation.

57

IAS 32 Finansiella instrument: Upplysningar och klassificering

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2237/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3 och IFRS 4.
- 15.11.2005 beslut EC 1864/2005 – följdändring vid antagande av IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurement, the Fair Value Option*.
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7, IFRS 4 och IAS 39 *Amendment – Financial Guarantee Contracts*.

Vid förvärv av egna aktier skall, enligt 5 kap. 14 § ÅRL, fritt eget kapital minskas med utgiften för förvärvet. Vid överlåtelse av egna aktier skall fritt eget kapital ökas med inkomsten från överlåtelsen.

58

Utöver vad som följer av IFRS 7 skall ett företag lämna upplysningar om egna aktier enligt 6 kap. 1 § ÅRL.

59

IAS 33 Resultat per aktie

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3.
- 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7.

Inga undantag eller tillägg. IAS 33 anger att när ett företag upprättar koncernredovisning behöver upplysningar enligt IAS 33 inte lämnas för juridisk person.

60

IAS 34 Delårsrapportering

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3.
- 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 1, IAS 2, IAS 8, IAS 16 och IAS 21.

Företag som är moderföretag i en koncern skall upprätta delårsrapporter med tillämpning av de krav som anges i årsredovisningslagen. Juridiska personer vars värdepapper på balansdagen är noterade på svensk börs eller auktoriserad marknadsplats och som inte ingår i en koncern skall upprätta delårsrapporter enligt IAS 34 med beaktande av de undantag från och tillägg till IFRS/IAS som anges i RR 32.

61

IAS 36 Nedskrivningar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.

Ett företag skall enligt 5 kap. 5 § ÅRL lämna uppgift om beloppet för de nedskrivningar och återföringar av tidigare nedskrivningar som påverkat fonden för verkligt värde.

62

IAS 37 Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 – följdändring vid antagande av IAS 39.
- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3, IFRS 4 och IFRS 5.
- 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8, IAS 10 och IAS 16.

Inga undantag eller tillägg.

63

IAS 38 Immateriella tillgångar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.
- 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.
- 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 6.

Reglerna beträffande "Revaluation Model" i IAS 38 p. 75-87 beräknas inte bli förenliga med ÅRL förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009. De skall därför inte tillämpas i juridisk person.

64

IAS 38 p. 107, som anger att immateriella tillgångar med en obestämbart nyttjandeperiod inte skall skrivas av, skall inte tillämpas. I stället skall sådana tillgångar skrivas av enligt samma regler som gäller för övriga immateriella tillgångar.

65

Ett företag skall, när avskrivningstiden för en immateriell tillgång överstiger fem år räknat från den tidpunkt då företaget börjar använda tillgången, enligt 4 kap. 4 § ÅRL lämna uppgift om detta samt om skälen för att en sådan längre avskrivningstid tillämpas.

66

I redovisningen för juridisk person kan sådana utgifter för utveckling som enligt IAS 38 p. 57 skall tas upp som tillgång i balansräkningen kostnadsföras. En dylik redovisning är tillåten enligt 4 kap. 2 § ÅRL och en förutsättning för att skattemässig avdragsrätt skall erhållas under det beskattningsår som utgiften uppkommer.

67

Utöver vad som anges i IAS 38 p. 118-122 skall ett företag enligt 5 kap. 3 § ÅRL lämna uppgift om följande beträffande immateriella anläggningstillgångar:

68

- a) Oavskrivet uppskrivningsbelopp.
- b) Ackumulerade avskrivningar.
- c) Ackumulerade nedskrivningar.
- d) Ackumulerade uppskrivningar.

IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3 och IFRS 4.
- 4.2.2005 beslut EC 211/2005 – följdändring vid antagande av IFRS 2.
- 25.10.2005 beslut EC 1751/2005 – följdändring vid antagande av IAS 39 – Amendment (December 2004) Transition and Initial Recognition of Financial Assets and Financial Liabilities.
- 8.11.2005 beslut EC 1910/2005 – följdändring vid antagande av IFRIC 5.
- 15.11.2005 beslut EC 1864/2005 gällande IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement, the Fair Value Option.
- 21.12.2005 beslut EC 2106/2005 – följdändring vid antagande av IAS 39 Amendment - Cash Flow Hedge Accounting of Forecast Intragroup Transactions.
- 27.1.2006 beslut EC 108/2006 – följdändring vid antagande av IFRS 7 och IAS 39 Amendments - Financial Guarantee Contracts.

Avsnitt (b) i avsnittet "A financial asset or financial liability at fair value through profit or loss" under rubriken "Definition of Four Categories of Financial Instruments" i IAS 39 p. 9 samt IAS 39 p. 11A skall endast tillämpas i de fall ÅRL tillåter redovisning till verkliga värden.

69

4 kap. 14 b § ÅRL, av vilken framgår i vilka fall ÅRL inte tillåter redovisning till verkliga värden, har följande lydelse:

14 b § Följande finansiella instrument får inte värderas enligt 14 a §:

1. finansiella instrument som hålls till förfall och som inte utgör derivatinstrument,
2. lånefordringar och andra fordringar som härrör från företaget och som inte innehas för handelsändamål,
3. andelar i dotterföretag, intresseföretag eller samriskföretag,
4. egetkapitalinstrument som företaget självt har gett ut,
5. avtal om villkorad ersättning i samband med förvärv och samgåenden,
6. skulder, med undantag för skulder som ingår som en del i en handelsportfölj eller som utgör derivatinstrument, samt
7. andra finansiella instrument, som är av sådan särskild karaktär att de enligt vad som är allmänt accepterat bör redovisas på annat sätt.

Värdering enligt 14 a § får inte heller ske, om en sådan värdering inte skulle ge ett tillförlitligt värde på det finansiella instrumentet. Lag (2003:774).

Vad gäller redovisning till verkligt värde i banker och liknande finansiella institut som omfattas av Finansinspektionens föreskrifter kan ytterligare vägledning hämtas i dessa.

Reglerna i IAS 39 beträffande finansiella garantiavtal (p. 43 och 47 (c) (i)) behöver inte tillämpas i juridisk person avseende garantiavtal till förmån för dotter- och intresseföretag samt joint ventures. När detta undantag tillämpas skall reglerna för redovisning och värdering i IAS 37 (se punkterna 14 och 36 till IAS 37) följas istället för de undantagna reglerna i IAS 39. Anledningen till detta undantag från redovisning av finansiella garantier avseende garantiavtal till förmån för dotter- och intresseföretag samt joint ventures är sambandet mellan redovisning och beskattning. 70

Med hänsyn till sambandet mellan redovisning och beskattning får företag välja att tillämpa en redovisning som möjliggör tillämpning av "säkringsbestämmelsen" avseende utländsk valuta i 14 kap. 8 § Inkomstskattelagen. Detta innebär t.ex. att en skuld i utländsk valuta, som säkrats med ett terminskontrakt, redovisas enligt det regelverk som anges i punkt 43. Företag som härigenom inte följer IAS 39 skall således, för samtliga finansiella instrument, tillämpa en metod med utgångspunkt i anskaffningsvärde enligt ÅRL. 71

IAS 40 Förvaltningsfastigheter

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 4 och IFRS 5.

Reglerna beträffande "Fair Value Model" i IAS 40 p. 33-55 beräknas inte bli förenliga med ÅRL förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009. De skall därför inte tillämpas i juridisk person.¹⁾ 72

För att undvika upprepade byten av redovisningsprincip behöver företag som avser att tillämpa "Fair Value Model" i IAS 40 inte tillämpa IAS 40 förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009. Dessförinnan tillämpas RR 24 Förvaltningsfastigheter och RR 12 Materiella anläggningstillgångar i den lydelse dessa hade den 31 december 2004. 73

Utöver vad som anges i IAS 40 skall ett företag, för att uppfylla krav i 5 kap. 3 § ÅRL, lämna uppgift om följande: 74

- a) Oavskrivet uppskrivningsbelopp.
- b) Ackumulerade avskrivningar.
- c) Ackumulerade nedskrivningar.
- d) Ackumulerade uppskrivningar.

Till den del en förvaltningsfastighet skrivits av eller skrivits ned uteslutande av skatteskal skall, enligt 5 kap. 3 § sista stycket ÅRL, upplysning lämnas om detta med angivande av avskrivningens eller nedskrivningens storlek. Upplysningen lämnas i en not. Eventuell skillnad mellan förvaltningstillgångarnas redovisade värde och skattemässiga värde redovisas enligt IAS 12 Inkomstskatter.

1) För fastigheter som utgör placeringstillgångar i försäkringsföretag gäller särskilda värderingsregler enligt ÅRFL.



IAS 41 Jord- och skogsbruk

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

- 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 5.*
- 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 1 och IAS 21.*

IAS 41 anger att de tillgångar som omfattas av standarden skall redovisas till verkligt värde. Detta beräknas inte bli tillåtet förrän för räkenskapsår som inleds fr.o.m. 1 januari 2009. IAS 41 skall därför inte tillämpas i juridisk person.

75

IFRIC 1 Förändringar i befintliga skulder avseende nedmontering, återställande och liknande åtgärder

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.12.2004 beslut EC 2237/2004.

Inga undantag eller tillägg.

76

IFRIC 2 Medlemsandelar i ekonomiska föreningar och liknande instrument

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 7.7.2005 beslut EC 1073/2005.

Inga undantag eller tillägg.

77

IFRIC 4 Fastställande av huruvida ett avtal innehåller ett leasingavtal

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 8.11.2005 beslut EC 1910/2005.

Inga undantag eller tillägg.

78

IFRIC 5 Rätter till intressen i fonder för nedläggning, återställande och miljöåterställande åtgärder

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 8.11.2005 beslut EC 1910/2005.

Inga undantag eller tillägg.

79



IFRIC 6 Skulder som uppstår vid deltagande i en specifik marknad – elkrot och elektronikutrustning

Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 27.1.2006 beslut EC 108/2006.

Inga undantag eller tillägg. 80

IFRIC 7 Omräkning vid övergång till höginflationsredovisning

Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 8.5.2006 beslut EC 708/2006.

IFRIC 7 är inte tillämpligt i svenska juridiska personer. 81

IFRIC 8 Tillämpningsområde för IFRS 2

Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 8.9.2006 beslut EC 1328/2006.

Inga undantag eller tillägg. 82

IFRIC 9 Förnyad bedömning av inbäddade derivat

Denna tolkning finns inte intagen i Bound Volume 2006 men är antagen av EG-kommissionen genom:
– 8.9.2006 beslut EC 1328/2006.

Inga undantag eller tillägg. 83

SIC - 7 Införande av euro

Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:
– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 21.

Inga undantag eller tillägg. 84

SIC – 10 Statligt stöd – inget uttryckligt samband med företagets löpande verksamhet

Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003.

Inga undantag eller tillägg. 85



SIC – 13 Överföring av icke-monetära tillgångar från en samägare till ett joint venture i form av ett gemensamt styrt företag

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8, IAS 16 och IAS 31.

Inga undantag eller tillägg.

86

SIC - 15 Förmåner i samband med teckning av operationella leasingavtal

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003.

Inga undantag eller tillägg.

87

SIC - 21 Redovisning av uppskjuten skatt vid omvärdering av icke-avskrivningsbara tillgångar

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8 och IAS 16.

Inga undantag eller tillägg.

88

SIC – 25 Inkomstskatter – Konsekvenser av en förändring av skattestatus

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8.

Inga undantag eller tillägg.

89

SIC – 27 Bedömning av den ekonomiska innebörden av transaktioner som innefattar ett leasingavtal

Version från IASB: Bound Volume 2006.

Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:

– 19.11.2004 beslut EC 2086/2004 – följdändring vid antagande av IAS 39.

– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8.



Inga undantag eller tillägg. 90

SIC – 29 Upplysningar om koncessioner för samhällsservice

*Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003.*

Inga undantag eller tillägg. 91

SIC - 31 Intäkter – bytestransaktioner som avser reklamtjänster

*Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standard:
– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 8.*

Inga undantag eller tillägg. 92

SIC – 32 Immateriella tillgångar – utgifter för webbplats

*Version från IASB: Bound Volume 2006.
Antagen av EG-kommissionen: 29.9.2003 beslut EC 1725/2003 samt genom följdändring vid EG-kommissionens antagande av följande standarder:
– 29.12.2004 beslut EC 2236/2004 – följdändring vid antagande av IFRS 3.
– 29.12.2004 beslut EC 2238/2004 – följdändring vid antagande av IAS 16.*

SIC – 32, som anger att utgifter för webbplatser i vissa fall skall redovisas som tillgång, behöver inte tillämpas i juridisk person. 93

ÖVERGÅNGSREGLER

Byten av redovisningsprincip till följd av ändringar i RR 32 redovisas enligt IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel. Byten av redovisningsprincip till följd av ändringar i IFRS/IAS redovisas enligt IASB:s regler för byten av redovisningsprincip. 94

Ett företag som tillämpar IFRS/IAS för första gången i sin koncernredovisning får i den juridiska personen tillämpa de lätttnadsregler som anges i p. 4.

IKRAFTTRÄDANDE

RR 32:06 skall tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar den 1 januari 2007 eller senare. Förtida tillämpning uppmuntras. Ett företag kan välja att förtidstillämpa enbart punkterna 4, 31, 43, 70 och 71. Företag som inte börjar tillämpa IFRS/IAS i koncernredovisningen förrän för räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2007 behöver inte tillämpa RR 32 förrän från denna tidpunkt. 95



UPPHÄVANDE AV TIDIGARE VERSION AV RR 32

Denna rekommendation upphäver den tidigare rekommendationen RR 32:05, utgiven i december 2005, vad avser räkenskapsår som börjar den 1 januari 2007 eller senare.

96



BILAGA I

JÄMFÖRELSE MED FÖREGÅENDE UTGÅVA AV RR 32

Föregående utgåva av rekommendationen gavs ut i december 2005 och trädde i kraft den 1 januari 2006. Den betecknas i det följande RR 32:05. Den nya versionen, RR 32:06, träder i kraft den 1 januari 2007.

RR 32:06 avviker från RR 32:05 i följande avseenden:

- a) En ny punkt, 70, har lagts till under rubriken IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering. I denna anges att ett moderföretag inte behöver tillämpa tillägget i IAS 39 avseende redovisning och värdering av finansiella garantiavtal till förmån för dotter- och intresseföretag samt joint ventures.
- b) En ny punkt, 71, har lagts till under rubriken IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering. I denna anges att företag inte behöver tillämpa redovisning enligt IAS 39. Företag som härigenom inte följer IAS 39 skall således, för samtliga finansiella instrument, tillämpa en metod med utgångspunkt i anskaffningsvärde enligt ÅRL.
- c) En ny punkt, 43, har lagts till under rubriken IAS 21 Effekter av ändrade valutakurser. I denna anges att skulder som utgör säkringsinstrument avseende aktier i dotterföretag/intresseföretag/joint ventures inte behöver omvärderas till balansdagens kurs.
- d) IAS 30 Upplysningar i finansiella rapporter för banker och liknande finansiella institut samt upplysningskraven i IAS 32 Finansiella instrument: Upplysningar och klassificering har ersatts av IFRS 7 Finansiella instrument: Upplysningar.
- e) I RR 32:06 p. 37 till IAS 19 Ersättningar till anställda har en ny anvisning lagts in i andra stycket som anger att redovisning av aktuariella vinster och förluster i enlighet med principen i IAS 19 p. 93 A inte skall tillämpas i juridisk person då denna metod inte är förenlig med ÅRL.
- f) I RR 32:06 p. 37 till IAS 19 Ersättningar till anställda har upplysningskravet j) lagts till. Detta anger att juridisk person skall lämna upplysningar om de avgifter som väntas bli betalda till planen under det räkenskapsår som påbörjas efter balansdagen.
- g) I RR 32:06 p. 38 till IAS 19 Ersättningar till anställda har ett tillägg gjorts i e) och f) som anger att samtliga personer i bolagets ledning skall ingå i den grupp för vilka bolaget skall särredovisa det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets löner och andra ersättningar respektive kostnader och förpliktelser som avser pensioner eller liknande förmåner. Antalet personer i denna grupp skall anges. Vidare skall uppgifter lämnas om räkenskapsårets löner och andra ersättningar respektive kostnader och förpliktelser som avser pensioner eller liknande förmåner på individnivå för var och en av styrelseledamöterna och för den verkställande direktören samt, i förekommande fall, f.d. sådana befattningshavare. Ett undantag gäller dock för arbetstagarrepresentanter.
- h) I RR 32:06 p. 4 har fyra nya punkter lagts till för att förtydliga lättnadsreglerna i IFRS 1; borttagande från balansräkningen av finansiella tillgångar och finansiella skulder, säkringsredovisning, uppskattningar och tillämpning av IFRS 5.



- i) I RR 32:06 p. 31 har en anvisning lagts till i andra stycket som anger att s.k treårsinventarier kan kostnadsföras direkt.
- j) I RR 32:06 p. 69 (vilken motsvaras av RR 32 (2005 p. 70) har en hänvisning lagts till vad gäller vägledning vid redovisning av finansiella instrument till verkligt värde i banker och liknande finansiella institut som omfattas av Finansinspektionens föreskrifter.
- k) RR 32:06 p. 11 till IFRS 7 Finansiella instrument: Upplýsningar motsvarar p. 57 till IAS 30 Upplýsningar i finansiella rapporter för banker och liknande finansiella institut i RR 32 (2005).
- l) RR 32:06 har den tryckta versionen av International Financial Reporting Standards (I IFRSs) Bound Volume 2006 som förlaga. I Bound Volume 2006 ingår de av IASB utgivna standarder som skall tillämpas på finansiella rapporter avseende perioder som börjar den 1 januari 2007 eller senare.



BILAGA 2

STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN FÖREGÅENDE UTGÅVA AV RR 32

Följande nya standarder och tolkningar har antagits av EG-kommissionen sedan den senaste utgåvan av RR 32 gavs ut i december 2005;

- a) Antagande av IFRS 7 vilket har resulterat i följdändringar i följande standarder; IFRS 1, IFRS 4, IAS 14, IAS 17, IAS 32, IAS 33 och IAS 39.
- b) Följdändringar har även skett i standarderna IFRS 1 och IFRS 6 vid antagande av IFRS 6 Amendment Basis for Conclusions, IFRS 4 vid antagande av IFRS 4 Amendment – Financial Guarantee Contracts, IAS 1 vid antagande av IAS 1 Amendment – Capital Disclosures, IAS 21 vid antagande av IAS 21 Amendment – Net investment in a Foreign Operation samt IAS 39 vid antagande av IAS 39 Amendment – Financial Guarantee Contracts och Cash Flow Hedge Accounting of Forecast Intragroup Transactions.
- c) Följande tolkningar från International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) har antagits; IFRIC 6 Skulder som uppstår vid deltagande i en specifik marknad – Elskrot och elektronikutrustning, IFRIC 7 Omräkning vid övergång till höginflationsredovisning, IFRIC 8 Tillämpningsområde för IFRS 2 samt IFRIC 9 Förnyad bedömning av inbäddade derivat.



BILAGA 3

UTGIVNA MEN ÄNNU EJ GODKÄNDA STANDARDER OCH TOLKNINGAR

Följande standarder och nya tolkningar har utgivits men har inte antagits av EG-kommissionen vid utgivandet av RR 32:06;

- a) IFRS 8 – Operating Segments
- b) IFRIC 10 – Interim Financial Reporting and Impairment.
- c) IFRIC 11 – Group and Treasury Share Transactions.
- d) IFRIC 12 – Service Concession Arrangements.

■



© Copyright Redovisningsrådet 2006

Innehållet i denna publikation är skyddat enligt lagen om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Mångfaldigande, helt eller delvis, utan Redovisningsrådets medgivande är förbjudet.



REDOVISNINGSRÅDET

Box 6417 • 113 82 STOCKHOLM
TFN 08 506 112 75 • FAX 08 32 12 50
www.redovisningsradet.se