

## REVIDERING

Denna revidering är föranledd av ändringar i årsredovisningslagen och Rådet för finansiell rapportering ändrade ståndpunkt kring tillämpningen av IAS 1 Utformning av finansiella rapporter. Vidare har sambandet mellan redovisning och beskattning medfört en ändring avseende redovisning av negativ goodwill i samband med rörelseförvärv. De ändringar av standarder som antagits av EU under perioden september till oktober 2009 föranleder ingen åtgärd i RFR 2.

Med anledning av detta har Rådet beslutat uppdatera

- **RFR 2.2 REDOVISNING FÖR JURIDISKA PERSONER -december 2008**

så att nedan angivna punkter har följande lydelse

### *IFRS 3 Rörelseförvärv*

IFRS 3 tillämpas i juridisk person vid förvärv av rörelser. IAS 38 p.107-110, som behandlar värdering av immateriella tillgångar med obestämbar nyttjandeperiod, ska 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 3 p. 34, avseende redovisning av negativ goodwill, behöver inte tillämpas. Istället får följande tillämpas.

Negativ goodwill kan motsvara förväntade framtida förluster och kostnader som har identifierats i förvärvarens plan för förvärvet men som inte kan redovisas som identifierbara skulder vid förvärvstidpunkten. I den utsträckning sådana förväntade framtida förluster och kostnader kan beräknas på ett tillförlitligt sätt, ska negativ goodwill upplösas då dessa

# Rådet för **finansiell rapportering**

förluster och kostnader redovisas i framtiden. Om de identifierbara framtida förlusterna och kostnaderna inte uppkommer under de förväntade perioderna, skall negativ goodwill redovisas enligt nedan.

I den utsträckning negativ goodwill inte avser förväntade förluster eller kostnader som kan beräknas på ett tillförlitligt sätt vid tidpunkten för förvärvet, skall den redovisas som intäkt i resultaträkningen enligt följande:

- a) den del av negativ goodwill som inte överstiger det verkliga värdet på förvärvade identifierbara icke monetära tillgångar intäktsförs på ett systematiskt sätt över en period som beräknas som kvarvarande vägddomsnittlig nyttjandeperiod för de förvärvade identifierbara tillgångar som är avskrivningsbara och
- b) den del av negativ goodwill som överstiger det verkliga värdet på förvärvade identifierbara icke-monetära tillgångar redovisas som intäkt omedelbart.

Den del av negativ goodwill som inte avser förväntade framtida förluster eller kostnader enligt förvärvsanalysen utgör en vinst som intäktsförs i takt med att framtida ekonomiska förmåner från identifierbara och avskrivningsbara icke-monetära tillgångar kommer företaget tillgodo. I de fall negativ goodwill hänförs till monetära tillgångar redovisas vinsten omedelbart.

IFRS 3 p. 37-38 samt p. 53, vilka behandlar definitionen av köpeskilling, samt transaktionskostnader, ska inte tillämpas, eftersom de står i strid med 4 kap. 3-4 §§ ÅRL. I stället ska följande tillämpas.

6A

Vid ett rörelseförvärv beräknar förvärvaren anskaffningsvärdet som summan av de, vid transaktionsdagen, verkliga värdena för erlagda tillgångar, uppkomna eller övertagna skulder samt för de egetkapitalinstrument som förvärvaren emitterat i utbyte mot det bestämmande inflytandet över den förvärvade enheten, samt alla utgifter som är direkt hänförliga till rörelseförvärvet.

Företag som i enlighet med p.73 i RFR 2 valt att inte tillämpa IAS 39 inom ramen för 4 kap. 14a-14c §§ ska inte tillämpa IFRS 3 p. 39-40 samt p. 58 avseende redovisning av villkorade köpeskillingar, eftersom en sådan redovisning skulle stå i strid med sista stycket i 4 kap. 14 a § ÅRL.

Företag som valt att tillämpa IAS 39 behöver inte tillämpa ovanstående punkter i IFRS 3 med anledning av sambandet mellan redovisning och beskattning.

I de fall företag inte tillämpar IFRS 3 p. 39-40 samt p. 58 enligt ovan ska följande tillämpas.

Villkorade köpeskillingar ska redovisas som en del av anskaffningsvärdet om det är sannolikt att de kommer att utfalla. Om det i efterföljande perioder visar sig att den initiala bedömningen behöver revideras ska anskaffningsvärdet justeras.

P. 6 och p. 6 A ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar den 1 juli eller senare. Tidigare tillämpning

## **RÅDET FÖR FINANSIELL RAPPORTERING**

Box 7680 ● 103 95 STOCKHOLM  
● TFN 08 50 88 22 79 ● FAX 08 32 12 50  
[www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se)

# Rådet för **finansiell rapportering**

uppmuntras. Företag som tillämpar IAS 39 och väljer att tidigare tillämpa dessa punkter får tillämpa IFRS 3 p. 39-40 samt p. 58 först, för räkenskapsår som påbörjas efter den 28 februari 2009.

Det tillägg som gjorts i p. 6 avseende s.k. negativ goodwill får tillämpas med omedelbar verkan.

## *IAS 1 Utformning av finansiella rapporter*

---

IAS 1 p. 10 vilken behandlar vilka räkningar som ska ingå i de finansiella rapporterna samt hur de benämns, ska tillämpas enligt följande:

14

De finansiella rapporterna ska innehålla en resultaträkning, rapport över totalresultat enligt alternativet med separat resultaträkning i IAS 1 p. 12, balansräkning, kassaflödesanalys (finansieringsanalys) samt en rapport över förändringar i eget kapital.

Paragraferna i IAS 1 bl.a. p. 12, 54 och 81–83, som behandlar balansräkningens och resultaträkningens struktur och innehåll samt anger minimikrav beträffande innehållet i dessa, ska inte tillämpas. Istället ska balansräkningen och resultaträkningen ställas upp i enlighet med vad som anges i ÅRL. Uppställningsformerna för balansräkningen återfinns i bilaga 1 och för resultaträkningen i bilaga 2 till ÅRL. Vidare ska bestämmelserna i 3 kap. 4 a § ÅRL beaktas vad gäller uppställningsformen för balansräkningen.

Därjämte ska balansräkningen innehålla följande poster, vilka anges i IAS 1 p. 54

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

Rapport över totalresultat, kassaflödesanalys och rapport över förändringar i eget kapital upprättas enligt reglerna i IAS 1 och IAS 7.

Kraven i p. 10 (f) ska tillämpas.

Denna punkt ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar den 1 januari 2010 eller senare. Tidigare tillämpning uppmuntras.

## *IAS 27 Koncernredovisning och separata finansiella rapporter*

---

[Punkten är upphävd]

52

Ändringen av punkten ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar efter den 28 februari 2009.

[Punkten är upphävd]

53

[Punkten är upphävd]

Ändringen av punkten ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar efter den 28 februari 2009.

54

### **RÅDET FÖR FINANSIELL RAPPORTERING**

Box 7680 ● 103 95 STOCKHOLM  
● TFN 08 50 88 22 79 ● FAX 08 32 12 50  
[www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se)

# Rådet för finansiell rapportering

Enligt 5 kap. 8 § ÅRL ska 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:

55

- 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*

Inga undantag eller tillägg.

Denna punkt ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar efter den 28 februari 2009.

56

## *IAS 31 Andelar i joint venture*

Inga undantag eller tillägg.

Denna punkt ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar efter den 28 februari 2009.

58

## *IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering*

Avsnitt (b) i avsnittet En finansiell tillgång eller finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultaträkningen under rubriken Definition av fyra kategorier av finansiella instrument i IAS 39 p. 9 samt IAS 39 p. 11a får endast tillämpas i de fall ÅRL tillåter redovisning till verkliga värden.

71

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,

## RÅDET FÖR FINANSIELL RAPPORTERING

Box 7680 ● 103 95 STOCKHOLM  
● TFN 08 50 88 22 79 ● FAX 08 32 12 50  
www.radetforfinansiellrapportering.se

# Rådet för **finansiell rapportering**

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.

Företag som avses i 3 kap. 4 a § andra stycket får trots första stycket värdera där angivna finansiella instrument enligt 14 a §, om

1. det är förenligt med sådana internationella redovisningsstandarder som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, och

2. upplysningar om värderingen lämnas i enlighet med dessa standarder.

Lag (2009:34)

Denna punkt ska tillämpas vid utformningen av finansiella rapporter som avser räkenskapsår som börjar efter den 28 februari 2009.

Bilagorna 2 och 3 ändras enligt vad som framgår nedan.

## STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN UTGÅVAN AV RFR 2.1

Följande nya standarder och tolkningar har antagits av EU sedan den senaste utgåvan av RFR 2.1 gavs ut i december 2007:

- a) Omklassificering av finansiella tillgångar (Ändringar i IAS 39, Finansiella instrument: Redovisning och värdering och IFRS 7, Finansiella instrument: Upplysningar)
- b) Omklassificering av finansiella tillgångar – ikraftträdande och övergångsbestämmelser (Ändringar i IAS 39, Finansiella instrument: Redovisning och värdering och IFRS 7, Finansiella instrument: Upplysningar)
- c) IAS 1 – Utformning av finansiella rapporter (omarbetad 2007)
- d) IAS 23 – Lånekostnader (omarbetad 2007)
- e) IAS 32 and IAS 1 – Inlösbara finansiella instrument och åtaganden som uppkommer vid likvidation
- f) Improvements to IFRSs (maj 2008)
- g) Ändringar av IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas och av IAS 27 Koncernredovisning och separata finansiella rapporter – Innehav i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag
- h) Ändring i IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar
- i) IAS 27 – Koncernredovisning och separata finansiella rapporter
- j) IAS 39 – Finansiella instrument Redovisning och Värdering: Poster berättigade för säkringsredovisning
- k) IFRS 3 – Rörelseförvärv
- l) IFRIC 12 – Koncessioner för samhällsservice
- m) IFRIC 13 – Kundlojalitetsprogram
- n) IFRIC 14 – IAS 19 – Begränsningen av en förmånsbestämd tillgång, lägsta fonderingskrav och samspelet dem emellan
- o) IFRIC 15 – Avtal om uppförande av fastigheter
- p) IFRIC 16 – Säkringar av nettoinvesteringar i en utlandsverksamhet

## **BILAGA 3**

### **UTGIVNA MEN ÄNNU EJ ANTAGNA STANDARDS OCH TOLKNINGAR**

Följande nya och uppdaterade standarder samt nya tolkningar har utgivits av IASB/IFRIC men har inte antagits av EU per 2009-11-25;

- a) IFRS 1 – Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas
- b) IFRS 9 Financial Instruments
- c) Improvements to IFRSs (april 2009)
- d) Amendments to IFRS 1 Additional Exemptions for First-time Adopters
- e) Amendments to IFRS 2 Group Cash-settled Share-based Payment Transactions
- f) Amendments to IFRS 7 Improving Disclosures about Financial Instruments
- g) Amendments to IFRIC 9 and IAS 39 Embedded Derivatives
- h) Amendments to IAS 24 Related Party Disclosures
- i) Amendments to IAS 32 Classification of Rights Issues
- j) IFRIC 17 – Distributions of Non-Cash Assets to Owners
- k) IFRIC 18 – Transfers of Assets from Customers