

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

**RFR 1**

Uppdaterad  
november 2010

**KOMPLETTERANDE  
REDOVISNINGSGREGLER  
FÖR KONCERNER**

---

Innehållsförteckning	Sid.
INLEDNING _____	3
SYFTE _____	5
TILLÄMPNINGSOMRÅDE _____	5
TILLÄGG TILL IFRS _____	5
<i>IAS 1 Utformning av finansiella rapporter</i> _____	6
<i>IAS 16 Materiella anläggningstillgångar</i> _____	6
<i>IAS 19 Ersättningar till anställda</i> _____	6
<i>IAS 24 Upplysningar om närstående</i> _____	7
<i>IAS 27 Koncernredovisning och separata finansiella rapporter</i> _____	8
<i>IAS 40 Förvaltningsfastigheter</i> _____	8
<i>Övriga tillägg</i> _____	8
TILLÄMPNING _____	9
UPPHÄVANDE AV RFR 1.3 _____	9
<u>BILAGA 1</u>	
JÄMFÖRELSE MED RFR 1.3 _____	10
<u>BILAGA 2</u>	
STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN UTGÅVAN AV RFR 1.3 _____	11
<u>BILAGA 3</u>	
UTGIVNA MEN ÄNNU EJ ANTAGNA STANDARDER OCH TOLKNINGAR	12

---

## INLEDNING

Enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder ska, fr.o.m. den 1 januari 2005, företag vars värdepapper på balansdagen är noterade på en reglerad marknad<sup>1)</sup> inom EU upprätta koncernredovisning i enlighet med av Europakommissionen (EU) antagna IFRS.<sup>2)</sup>

Förutom IFRS ska emellertid företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige (nedan även benämnda noterade juridiska personer) vid upprättande av koncernredovisning tillämpa vissa bestämmelser i årsredovisningslagen (se 7 kap. 32 § ÅRL samt prop. 2004/05:24). Det rör sig bl.a. om bestämmelser som reglerar när ett företag är moderföretag, om skyldighet och undantag från skyldighet att upprätta koncernredovisning, om förvaltningsberättelse, om delårsrapport och om offentliggörande. Därtill kommer ett antal bestämmelser av formaliakaraktär (om språk och form och om undertecknande) samt en del krav på tilläggsupplysningar som saknar motsvarighet i IFRS.

Denna rekommendation, RFR 1, innehåller kompletterande normgivning avseende nämnda lagbestämmelser.

Beträffande bestämmelser

- om delårsrapportering hänvisas till 9 kap ÅRL, och.
- om offentliggörande och om undertecknande av halvårsrapport hänvisas till 16 kap lagen om värdepappersmarknaden

### *Sambandet mellan RFR 1 och Finansinspektionens föreskrifter och allmänna råd*

Förutom av lagbestämmelser och Rekommendationer från Rådet för finansiell rapportering påverkas utformningen av finansiella rapporter för kreditinstitut och värdepappersbolag samt försäkringsföretag av föreskrifter och allmänna råd från Finansinspektionen. I de undantagsfall dessa anger en annan redovisning än Rådets rekommendationer tillämpas Finansinspektionens föreskrifter och allmänna råd.

- 
- 1) Med en reglerad marknad avses för närvarande OMX Nordic Exchange Stockholm AB samt Nordic Growth Market NGM AB.
  - 2) Med IFRS 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.

---

## *IFRS som inte antagits av EU*

EU har i publicerade kommentarer<sup>1)</sup> angivit vad som gäller i koncernredovisningen när en standard inte är antagen. Av kommentarerna framgår följande:

- Om en standard inte antagits 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 antagits 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 antagits av EU eller har förkastats av EU strider mot en standard som har blivit antagen – exempelvis i det fall en antagen standard ändras, viken därmed kommit att strida mot antagna standarder – får den ännu inte antagna eller förkastade standarden inte tillämpas. Företaget måste fortsätta att fullt ut tillämpa den standard som antagits av EU.

EU förtydligade i slutet av 2005 att i de fall IASB publicerar en ny eller reviderad standard före balansdagen som antagits 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.

### *Sambandet mellan RFR 1 och av IASB utgivna standarder*

RFR 1 baseras på de av IASB och IFRIC utgivna standarder och uttalanden som är antagna av EU-kommissionen. Vartefter nya eller omarbetade IFRS antas av EU eller den svenska lagstiftningen ändras kommer Rådet att bedöma behovet av undantag från och tillägg till IFRS samt att ge ut nya versioner av RFR 1. Den senaste versionen av RFR 1 finns på Rådets hemsida [www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se).

RFR 1 anger tillägg till de av IASB utgivna standarder som har ett ikraftträdande som innebär att de ska tillämpas på finansiella rapporter avseende perioder som börjar den 1 januari 2010 eller senare. Tidigare tillämpning uppmuntras.

RFR 1 november 2010 ska tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2010 eller senare, om inget annat anges vid respektive standard och uttalande. För ytterligare anvisningar avseende brutna räkenskapsår gå till Rådets hemsida [www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se) och läs under rubriken räkenskapsår.

---

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.

---

# KOMPLETTERANDE REDOVISNINGSGREGLER FÖR KONCERNER

## SYFTE

Syftet med denna rekommendation är att lämna vägledning beträffande upplysningskrav i ÅRL som ska tillämpas jämte IFRS vid upprättande av koncernredovisning.

1

## TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

Rekommendationen ska tillämpas av företag vars överlåtbara värdepapper på balansdagen är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige (nedan även benämnda noterade juridiska personer) vid upprättande av koncernredovisning.

2

Denna rekommendation baserar sig på de IFRS, IAS, IFRIC och SIC som är antagna av EU per 2010-10-31.

## TILLÄGG TILL IFRS

Av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder följer att ett företag vars värdepapper på balansdagen är noterade på en reglerad marknad inom EU ska upprätta koncernredovisning i enlighet med de IFRS som antagits av EU. Av 7 kap. 32 § årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, samt prop. 2004/05:24 framgår att ett sådant företag även ska tillämpa vissa bestämmelser i nämnda lag. Ett företag ska därför tillämpa nedanstående tillägg till IFRS.

3

Beträffande bestämmelserna om förvaltningsberättelse hänvisas till 7 kap. 31 § ÅRL, om offentliggörande till 8 kap. ÅRL samt 16 kap. lagen om värdepappersmarknaden, om undertecknande och intygande till 16 kap. lagen om värdepappersmarknaden samt om överklagande till 10 kap. ÅRL.

---

### *Tillägg till IAS 1 Utformning av finansiella rapporter*

---

Ett företag ska enligt 7 kap. 32 § ÅRL, med hänvisning till 5 kap. 14 § ÅRL, i balansräkningen eller i noterna till denna lämna en specifikation av förändringar i eget kapital under perioden. Enligt Rådets uppfattning uppfylls detta krav om hänvisning sker till den finansiella rapport som anges i IAS 1 p. 10 (c).

4

### *Tillägg till IAS 16 Materiella anläggningstillgångar*

---

Enligt 7 kap. 32 § ÅRL, med hänvisning till 5 kap. 4 § ÅRL, ska ett företag lämna uppgift om taxeringsvärden för fastigheter som är anläggningstillgångar, med fördelning på balansräkningens poster och på sådana noter som avses i 3 kap. 4 § fjärde stycket 2 ÅRL. Taxeringsvärdena i olika länder är inte alltid jämförbara. I de fall en koncern innehåller dotterföretag utanför Sverige bör uppgiften om taxeringsvärden därför begränsas till att avse endast den svenska delen av koncernen, med angivande av motsvarande redovisade värden.

5

### *Tillägg till IAS 19 Ersättningar till anställda*

---

Ett företag ska enligt 7 kap. 32 § ÅRL för varje räkenskapsår lämna följande upplysningar:

6

- a) Medelantalet under räkenskapsåret anställda personer med uppgift om fördelningen mellan kvinnor och män. Om företaget har anställda i flera länder, ska medelantalet anställda och fördelningen mellan kvinnor och män i varje land anges. Se 5 kap. 18 § ÅRL.
- b) Fördelningen mellan kvinnor och män bland dels styrelseledamöter, dels verkställande direktör och andra personer i företagets ledning. Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare ska redovisas var för sig. Uppgifterna ska avse förhållandena på balansdagen. Se 5 kap. 18 b § ÅRL.
- c) Det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets löner och andra ersättningar till styrelseledamöter, verkställande direktören och motsvarande befattningshavare samt tidigare styrelseledamöter och tidigare verkställande direktör. Tantiem och därmed jämställd ersättning till styrelseledamöter, verkställande direktören och motsvarande befattningshavare ska anges särskilt. Samtliga personer i bolagets ledning ska ingå i den grupp för vilka bolaget ska särredovisa det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets löner och andra ersättningar. Antalet personer i denna grupp ska anges. Vidare ska 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.
- d) 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 ska ingå i den grupp för vilka bolaget ska särredovisa det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets kostnader och förpliktelser som avser pensioner eller liknande förmåner. Antalet personer i denna grupp ska anges. Vidare ska 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 jämföras suppleanter för dessa och med verkställande direktören jämföras vice verkställande direktör. Ett undantag gäller dock för arbetstagarrepresentanter. Se 5 kap. 22, 23 och 24 §§ ÅRL.

- e) Om företaget träffat avtal om avgångsvederlag eller liknande förmåner till styrelseledamöter, verkställande direktören eller andra personer i företagets ledning, ska uppgift lämnas om avtalen och om de väsentliga villkoren i avtalen. Se 7 kap. 32 § ÅRL, med hänvisning till 5 kap. 25 § ÅRL.

### *Tillägg till IAS 24 Upplýsingar om närstående*

---

Ett företag ska enligt 5 kap. 12 § ÅRL lämna upplýsingar om lån, ställda pantar och andra säkerheter samt ingångna ansvarsförbindelser till förmån för styrelseledamot, verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare i företaget eller i ett annat koncernföretag.<sup>1)</sup> Upplýsingarna ska omfatta:<sup>2)</sup>

- 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 aktieföretag 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 ska enligt bilaga 1 till ÅRL särredovisas i balansräkningen. Upplýsingar ska även lämnas för sådana lån som lämnats till styrelseledamöter och Verkställande direktörer innan de tillträdde nuvarande sina positioner i bolaget.

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

---

## *Tillägg till IAS 27 Koncernredovisning och separata finansiella rapporter*

---

Om olika värderingsprinciper tillämpas i koncernredovisningen och i årsredovisningen ska, enligt 7 kap. 12 § första stycket ÅRL, upplysning om detta lämnas i not med angivande av skälen för avvikelserna.

8

Frågan om ett företag är skyldigt att upprätta koncernredovisning eller ej ska avgöras med tillämpning av bestämmelserna i ÅRL (d.v.s. koncerndefinitionen i 1 kap. 4 § och reglerna om skyldighet eller undantag från skyldighet att upprätta koncernredovisning i 7 kap. 1-3 §§). När det har klarlagts att ett företag, enligt dessa bestämmelser, är att anse som moderföretag och skyldigt att upprätta koncernredovisning, uppkommer frågan om vilka företag som ska omfattas av koncernredovisningen. Vid denna prövning ska reglerna i IAS 27 tillämpas.

9

## *Tillägg till IAS 40 Förvaltningsfastigheter*

---

Utöver de upplysningar som ska lämnas enligt IAS 40 ska ett företag, enligt 7 kap. 32 § ÅRL, med hänvisning till 5 kap. 4 § ÅRL, beträffande fastigheter som är anläggningstillgångar lämna upplysning om taxeringsvärden med fördelning på balansräkningens poster och på sådana noter som avses i 3 kap. 4 § fjärde stycket 2 samma lag. Taxeringsvärdena i olika länder är inte alltid jämförbara. I de fall en koncern innehåller dotterföretag utanför Sverige bör uppgiften om taxeringsvärden därför begränsas till att avse endast den svenska delen av koncernen, med angivande av motsvarande redovisade värden.

10

## *Övriga tillägg*

---

Utöver vad som följer av IFRS ska ett aktiebolag enligt 7 kap. 32 § ÅRL, med hänvisning till 5 kap. 21 § ÅRL, lämna upplysning om den sammanlagda på räkenskapsåret belöpande ersättningen till var och en av bolagets revisorer och de revisionsföretag där revisorerna verkar. Särskild uppgift ska lämnas om hur stor del av ersättningen som avser revisionsuppdraget, revisionsverksamhet utöver revisionsuppdraget, skatterådgivning respektive övriga tjänster.

11

## **TILLÄMPNING**

RFR 1 november 2010 ska tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2010 eller senare, om inget annat anges vid respektive standard och uttalande. För ytterligare anvisningar avseende brutna räkenskapsår gå till Rådets hemsida [www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se) och läs under rubriken räkenskapsår.

12

## **UPPHÄVANDE AV RFR 1.3**

Denna rekommendation upphäver den tidigare rekommendationen RFR 1.3, utgiven i december 2009.

13

---

## **BILAGA 1**

### **JÄMFÖRELSE MED RFR 1.3**

Föregående utgåva av rekommendationen gavs ut i december 2009. Den nya rekommendationen betecknas i det följande RFR 1 november 2010 och ska tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2010 eller senare, om inget annat anges vid respektive standard och uttalande. För ytterligare anvisningar avseende brutna räkenskapsår gå till Rådets hemsida [www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se) och läs under rubriken räkenskapsår.

De nya standarder och tolkningar som antagits sedan RFR 1.3 har inte resulterat i några nya tillägg eller undantag i rekommendationen.

---

## BILAGA 2

### STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN UTGÅVAN AV RFR 1.3

Följande nya standarder och tolkningar har antagits av EU sedan den senaste RFR 1.3 gavs ut i december 2009:

- a) Förbättringar av IFRS –standarder (publicerat av IASB i april 2009)
- b) Ändringar av IFRS 1 Ytterligare undantag för försthandstillämpare
- c) Ändringen av IFRS 1 Begränsat undantag för försttagångstillämpare från kraven enligt IFRS 7 att presentera jämförande information
- d) Ändringar i IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar
- e) IAS 24 Upplýsningar om närstående
- f) IFRIC 19 – Utsläckning av finansiella skulder med egetkapitalinstrument
- g) Ändringar i IFRIC tolkning 14 Förskottsbetalning av ett lägsta fonderingskrav

---

## **BILAGA 3**

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

Följande nya och uppdaterade standarder samt nya tolkningar har utgivits av IASB/IFRIC men har inte antagits av EU per 2009-10-31;

- a) IFRS 9 Financial Instruments
- b) Improvements to IFRSs (april 2009)
- c) Amendments to IFRS 7 Financial Instruments: Disclosures

© Copyright Rådet för finansiell rapportering 2010

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

**Rådet för finansiell rapportering**

Box 7680 SE-103 95 Stockholm  
Telefon: 08-50 88 22 79  
Fax: 08-32 12 50  
[www.radetforfinansiellrapportering.se](http://www.radetforfinansiellrapportering.se)

---