

Rådet för

finansiell rapportering

RFR 2

Uppdaterad
januari 2021

**REDOVISNING FÖR
JURIDISKA PERSONER**

Innehållsförteckning

KOMPLETTERANDE REDOVISNINGSGREGLER FÖR JURIDISKA PERSONER	4
TILLÄMPNINGSSOMRÅDE	5
HUVUDREGEL	5
UPPLYSNINGAR	6
IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas	6
IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar	6
IFRS 3 Rörelseförvärv	6
IFRS 4 Försäkringsavtal	7
IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter	8
IFRS 6 Prospektering efter samt utvärdering av mineraltillgångar	8
IFRS 7 Finansiella instrument: Upplýsningar	8
IFRS 8 Rörelsesegment	9
IFRS 9 Finansiella instrument	9
IFRS 10 Koncernredovisning	11
IFRS 11 Samarbetsarrangemang	11
IFRS 12 Upplýsningar om andelar i andra företag	11
IFRS 13 Värdering till verkligt värde	12
IFRS 15 Intäkter från avtal med kunder	12
IFRS 16 Leasingavtal	12
IAS 1 Utformning av finansiella rapporter	14
IAS 2 Varulager	17
IAS 7 Kassaflödesanalys	17
IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel	17
IAS 10 Händelser efter balansdagen	17
IAS 12 Inkomstskatter	17
IAS 16 Materiella anläggningstillgångar	18
IAS 19 Ersättningar till anställda	19
IAS 20 Redovisning av statliga bidrag och upplýsningar om statligt stöd	20
IAS 21 Effekterna av ändrade valutakurser	20
IAS 23 Låneutgifter	21
IAS 24 Upplýsningar om närstående	21
IAS 26 Redovisning av pensionsstiftelser	21
IAS 27 Separata finansiella rapporter	22
IAS 28 Innehav i intresseföretag och joint ventures	23
IAS 29 Finansiell rapportering i höginflationsländer	23

IAS 32 Finansiella instrument: Klassificering	23
IAS 33 Resultat per aktie	24
IAS 34 Delårsrapportering	24
IAS 36 Nedskrivningar	24
IAS 37 Avsättningar, eventalförpliktelser och eventuelltillgångar	24
IAS 38 Immateriella tillgångar	25
IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering	26
IAS 40 Förvaltningsfastigheter	26
IAS 41 Jord- och skogsbruk.....	27
IFRIC 1 Förändringar i befintliga skulder avseende nedmontering, återställande och liknande åtgärder ...	27
IFRIC 2 Medlemsandelar i ekonomiska föreningar och liknande instrument	27
IFRIC 5 Rätter till intressen i fonder för nedläggning, återställande och miljöåterställande åtgärder	27
IFRIC 6 Förpliktelser som uppstår genom deltagande på en viss marknad – avfall som utgörs av eller innehåller elektriska eller elektroniska produkter.....	27
IFRIC 7 Tillämpning av inflationsjusteringsmetoden enligt IAS 29 Finansiell rapportering i höginflationsländer.....	27
IFRIC 10 Delårsrapportering och nedskrivningar	28
IFRIC 12 Koncessioner för samhällsservice	28
IFRIC 14 IAS 19 – Begränsningen av en förmånsbestämd tillgång, lägsta fonderingskrav och samspelet dem emellan	28
IFRIC 16 Säkringar av nettoinvesteringar i en utlandsverksamhet.....	28
IFRIC 17 Värdeöverföring av icke-kontanta tillgångar genom utdelning till ägare	28
IFRIC 19 Utsläckning av finansiella skulder med egetkapitalinstrument.....	28
IFRIC 20 Avrymningskostnader under ett dagbrotts produktionsfas.....	28
IFRIC 21 Avgifter	29
IFRIC 22 Transaktioner i utländsk valuta och förskottsersättning	29
IFRIC 23 Osäkerhet i fråga om inkomstskattemässig behandling	29
SIC – 7 Införande av euro	29
SIC – 10 Statligt stöd – inget uttryckligt samband med företagets löpande verksamhet	29
SIC – 25 Inkomstskatter – Konsekvenser av en förändring av skattestatus.....	29
SIC – 29 Upplysningar om koncessioner för samhällsservice	29
SIC – 32 Immateriella tillgångar – utgifter för webbplats	29
ÖVERGÅNGSREGLER	30
TILLÄMPNING	30
UPPHÄVANDE AV RFR 2 januari 2020.....	30
BILAGA 1 JÄMFÖRELSE MED RFR 2 januari 2020	31
BILAGA 2 STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN RFR 2 januari 2020	32
BILAGA 3 UTGIVNA MEN ÄNNU EJ ANTAGNA STANDARDER OCH TOLKNINGAR	33

KOMPLETTERANDE REDOVISNINGSGREGLER FÖR JURIDISKA PERSONER

Enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder ska företag vars värdepapper på balansdagen är noterade på en reglerad marknad¹ inom EU (noterade företag) upprätta koncernredovisning i enlighet med de internationella redovisningsstandarder (IFRS) som antagits av EU.

Svenska noterade företag ska upprätta årsredovisning i enlighet med tillämplig årsredovisningslag. RFR 2 anger de undantag från och tillägg till IFRS som ska tillämpas i årsredovisningen för svenska noterade juridiska personer. Frågor som avser förvaltningsberättelsens innehåll, delårsrapportering, årsredovisningens form och offentliggörande behandlas inte i RFR 2.

För att den finansiella rapporteringen för moderföretag ska hålla samma kvalitet som rapporteringen för koncerner, ska noterade juridiska personer som huvudregel tillämpa de IFRS som tillämpas i koncernredovisningen. RFR 2 anger undantag från huvudregeln om tillämpning av IFRS i juridisk person inte är förenligt med ÅRL. Undantag från huvudregeln kan även motiveras av att tillämpning av IFRS i juridisk person leder till en beskattningssituation som avviker från den som gäller för andra svenska företag eller andra tungt vägande skäl. RFR 2 innehåller även tillägg till IFRS till följd av upplysningskraven i ÅRL eller till följd av ett undantag från IFRS.

Denna rekommendation, RFR 2 januari 2021, ersätter RFR 2 januari 2020 och ska tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2021 eller senare, om inget annat anges vid respektive standard och uttalande. Undantagen och tilläggen ska tillämpas från det datum då den noterade juridiska personen i sin koncernredovisning tillämpar den standard eller det uttalande som avses.

Utgångspunkterna för Rådets normgivning och Rådets normgivningsförfarande m.m. beskrivs i förordet till Rådets rekommendationer och uttalanden.

1) Reglerade marknader i Sverige är för närvarande NASDAQ Stockholm AB och Nordic Growth Market NGM AB.

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

Denna rekommendation ska tillämpas vid redovisning för svenska juridiska personer vars överlåtbara värdepapper på balansdagen är upptagna till handel på en reglerad marknad i EES. Rekommendationen baserar sig på de IFRS som är antagna av EU per den 1 december 2020.

I de fall företag frivilligt tillämpar IFRS i koncernredovisningen ska moderföretaget tillämpa RFR 2 i sin årsredovisning.¹

Enligt Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2012:3 Tillämpning av rekommendationer från Rådet för finansiell rapportering, får ett företag som omfattas av en koncernredovisning som upprättas med tillämpning av IFRS tillämpa RFR 2 i sin årsredovisning.

HUVUDREGEL

Ett företag ska upprätta sina finansiella rapporter för den noterade juridiska personen i enlighet med de IFRS som är antagna av EU för tillämpning inom EU, med de undantag och tillägg som anges nedan.

1) Se BFNs allmänna råd om tillämpning av rekommendationer från Rådet för finansiell rapportering (BFNAR 2012:3 senast ändrad genom BFNAR 2019:2).

UPPLYSNINGAR

De upplysningskrav som följer av IFRS, och som inte avser specifikationer av redovisade belopp, får lämnas gemensamt för moderbolag och koncern om de lämnas på ett sådant sätt att det är uppenbart att de avser såväl koncern som moderbolag och det är förenligt med kravet på rättvisande bild i 2 kap. 3 § ÅRL.

(Äm jan 2018)

IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2020)

- 2 IFRS 1 tillämpas i juridisk person vid övergång till RFR 2. Följande punkter i IFRS 1 ska inte tillämpas:

- Antaget anskaffningsvärde (p. 30-31C, D5-D8B)
- Innehav utan bestämmande inflytande (p. B7)
- Undantag för rörelseförvärv (p. C5)
- Innehav i dotterföretag, joint ventures och intresseföretag (p. D14-D15A)
- Dotterföretags, intresseföretags och joint ventures tillgångar och skulder (p. D16-D17)
- Skyldigheter avseende nedläggning, som innefattas i anskaffningsvärdet för materiella anläggningstillgångar (D21A)
- Kraftig hyperinflation (D26-D30)
- Samarbetsarrangemang (D31)

(Äm jan 2020)

IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar

- 1 Klassificering av en aktierelaterad ersättning såsom skuld respektive eget kapital i enlighet med IFRS 2 ska tillämpas såvida inte detta står i strid med gällande lag. Om så är fallet ska ett avsteg göras.

(Äm 2010:1)

IFRS 3 Rörelseförvärv

- 1 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.

(Äm 2008:2, Äm jan 2018)

- 2 IFRS 3 p. 37-38 samt p. 53, vilka behandlar definitionen av köpeskilling, samt transaktionskostnader, ska inte tillämpas. I stället ska följande tillämpas.

(Äm jan 2018)

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.

(Äm 2008:2)

IFRS 3 p. 39-40 och p. 58 avseende redovisning av villkorade köpeskillingar ska inte tillämpas av sådana företag som valt att inte tillämpa IFRS 9 i enlighet med p. 2 avseende IFRS 9. Andra företag får välja att inte tillämpa dessa punkter i IFRS 3.

Företag som inte tillämpar IFRS 3 p. 39-40 och p. 58 ska redovisa villkorade köpeskillingar 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.

(Äm 2009:1, Äm jan 2018)

IFRS 3 p. B55 a behöver inte tillämpas vid inkråmsförvärv i juridisk person.

(Äm juni 2011)

- 3 IFRS 3 p. 42 A behöver inte tillämpas vid inkråmsförvärv i juridisk person.

(Äm jan 2019)

IFRS 4 Försäkringsavtal

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2018)

- 2 Företag som tillämpar IFRS 4 p. 20A ska tillämpa avsnittet om IAS 39 i fråga om redovisning och värdering av finansiella instrument. IFRS 4 p. 20C ska inte tillämpas. Upplýsningar i enlighet med IFRS 4 p. 39 B ska lämnas obeaktat p. 2-10 i avsnittet om IFRS 9.

(Äm jan 2018)

- 3 IFRS 4 p. 35E anger kriterier som ska vara uppfyllda för att överlappningsmetoden ska kunna tillämpas för en finansiell tillgång. I tillägg till dessa kriterier krävs att sådan redovisning är förenlig med 4 kap. 14 d § ÅRL.

(Äm jan 2018)

IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter

- 1 IFRS 5 p. 25, vilken anger att ett företag inte ska göra avskrivningar på en anläggningstillgång under tiden denna klassificeras som innehavd för försäljning, ska inte tillämpas. I stället ska en dylik tillgång skrivas av enligt 4 kap. 4 § ÅRL.
- 2 IFRS 5 p. 33 (a) och 38 anger att viss information beträffande avvecklade verksamheter och anläggningstillgångar som innehas för försäljning ska 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, ska därför lämnas i noter.

IFRS 6 Prospektering efter samt utvärdering av mineraltillgångar

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IFRS 7 Finansiella instrument: Upplysningar

- 1 IFRS 7 innehåller tre olika slag av upplysningskrav.
 1. Kvalitativa beskrivningar avseende karaktären av de risker som uppstår genom finansiella instrument samt de mål, policies, organisation och metoder/processer som tillämpas för att hantera dessa risker.
 2. Kvantitativ information om risk- och kapitalsituation.
 3. Specifikationer avseende redovisade belopp.

I många fall tillämpas gemensam riskhantering för alla enheter i en koncern. En fullständig tillämpning i juridisk person som är moderbolag och som upprättar koncernredovisning, av krav enligt IFRS 7 avseende kvalitativ och kvantitativ riskinformation behöver i sådana fall inte vara en förutsättning för att ge en rättvisande bild. Detsamma gäller upplysningarna om kapital i IAS 1 p. 134-136.

- 2 Företag som valt att inte tillämpa IFRS 9 i enlighet med p. 2 avseende IFRS 9 ska följa IFRS 7 i tillämpliga delar. Upplysningar ska även lämnas om tillämpade redovisningsprinciper för finansiella instrument, principer för säkringsredovisning och principer för borttagande ur balansräkningen. Vidare ska större företag beakta upplysningskraven i 5 kap. 27 § ÅRL avseende upplysningar om derivatinstrument som inte värderas enligt 4 kap. 14 a § ÅRL samt 5 kap. 33 § ÅRL avseende upplysningar om utelöpande lån som är konvertibla eller förenade med optionsrätt till nyteckning eller liknande värdepapper.

Företag ska lämna upplysningar enligt 5 kap. 8 § ÅRL om anläggningstillgångar. Större företag ska även lämna upplysningar enligt 5 kap. 25 § andra och tredje stycket ÅRL om anläggningstillgångar.

(Äm 2008:2, Äm jan 2016, Äm jan 2018)

IFRS 8 Rörelsesegment

- 1 IFRS 8 p. 4 anger att en juridisk person som upprättar koncernredovisning inte behöver lämna segmentinformation för den juridiska personen. Däremot ska större företag lämna information enligt 5 kap. 47 § ÅRL om nettoomsättningens fördelning på verksamhetsgrenar och geografiska marknader.

(Äm jan 2016)

IFRS 9 Finansiella instrument

Anvisningar om hur avsnittet avseende IFRS 9 ska tillämpas av försäkringsgivare som tillämpar IFRS 4 p. 20A eller p. 35E finns i avsnittet om IFRS 4.

- 1 Reglerna i IFRS 9 beträffande finansiella garantiavtal (p.4.2.1 c) behöver inte tillämpas i juridisk person avseende garantiavtal till förmån för dotter- och intresseföretag samt joint ventures. När detta undantag tillämpas ska reglerna för redovisning och värdering i IAS 37 (se punkterna 14 och 36 i IAS 37) följas.

(Äm jan 2017, Äm jan 2018)

P. 5.7.7 i IFRS 9 ska inte tillämpas. Värdeförändringar på skulder som vid första redovisningstillfället identifierats att värderas till verkligt värde i enlighet med punkterna 4.2.2 eller 4.3.5 i IFRS 9 ska redovisas i resultaträkningen i sin helhet. Företag ska lämna upplysning om hur stor del av sådana värdeförändringar som beror av förändrad kreditrisk.

(Äm jan 2018)

- 2 Företag behöver inte tillämpa IFRS 9 i juridisk person. Företag som inte tillämpar IFRS 9 ska tillämpa punkterna 3-10 nedan.

(Äm jan 2017)

- 3 Principerna i IFRS 9 beträffande när finansiella instrument ska redovisas i, och tas bort ifrån, balansräkningen ska tillämpas.

(Äm jan 2017)

- 4 Finansiella instrument ska värderas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet. För finansiella tillgångar finns bestämmelser om värdering av omsättningstillgångar respektive anläggningstillgångar i 4 kap. ÅRL. Bestämmelserna om värdering av finansiella instrument i 4 kap. 14a-14e §§ ÅRL får inte tillämpas.

(Äm jan 2017)

- 5 Derivatinstrument med negativt verkligt värde ska redovisas till detta värde, såvida inte annat följer av punkten 6 eller punkten 10.

(Äm jan 2017)

- 6 Vid tillämpning av 4 kap. 9 § årsredovisningslagen får en värdepappersportfölj utgöra en post om företaget har utformat och dokumenterat en riskspridningsstrategi och de finansiella instrumenten i värdepappersportföljen klart kan identifieras. Denna princip ska tillämpas konsekvent.

(Äm jan 2017)

- 7 Vid beräkning av nettoförsäljningsvärdet på fordringar som redovisas som omsättningstillgångar ska principerna för nedskrivningsprövning och förlustriskreservering i IFRS 9 tillämpas. För en fordran som redovisas till upplupet anskaffningsvärde på koncernnivå innebär detta att den förlustriskreserv som redovisas i koncernen i enlighet med IFRS 9 även ska tas upp i juridisk person.

(Äm jan 2017)

- 8 Vid bedömning och beräkning av nedskrivningsbehov för finansiella tillgångar som redovisas som anläggningstillgångar ska principerna för nedskrivningsprövning och förlustriskreservering i IFRS 9 tillämpas när så är möjligt. Det gäller exempelvis i fråga om de finansiella tillgångar för vilka dessa principer tillämpas vid upprättande av företagets koncernredovisning. För sådana kategorier av finansiella tillgångar som nedskrivningsreglerna i IFRS 9 inte specifikt är utvecklade för, bland annat aktier och derivatinstrument, får ett företag göra en anpassning av de principer för nedskrivning som finns i IFRS 9. Företaget ska upplysa om de principer för nedskrivning som tillämpas för olika kategorier av finansiella tillgångar som redovisas som anläggningstillgångar.

(Äm jan 2017)

- 9 Ränteintäkter och räntekostnader ska redovisas enligt effektivräntemetoden. Utdelningsintäkter ska redovisas när:
- företagets rätt att erhålla betalning av utdelningen är fastslagen,
 - det är sannolikt att de ekonomiska fördelar som är förknippade med utdelningen kommer att tillfalla företaget och
 - utdelningen kan värderas på ett tillförlitligt sätt.

(Äm jan 2017)

10 Vid tillämpning av säkringsredovisning ska företaget upprätta och följa interna instruktioner som uppfyller villkoren i IFRS 9 i fråga om när säkringsredovisning får tillämpas och vilka finansiella instrument som får ingå i ett säkringsförhållande. Instruktionerna ska vara dokumenterade. Av dokumentationen ska följande framgå:

- a) säkringsredovisningens syfte och överensstämmelse med företagets interna riskhantering,
- b) säkringsförhållanden och säkrade risker,
- c) hur effektiviteten mäts och följs upp löpande, samt
- d) när säkringsförhållanden avslutas respektive justeras och hur detta redovisas.

Företaget ska lämna upplysningar om de principer som tillämpas för säkringsredovisning.

(Äm jan 2017)

IFRS 10 Koncernredovisning

1 Ej tillämplig i juridisk person.

(Äm jan 2012)

IFRS 11 Samarbetsarrangemang

1 Av IFRS 11 p. 26 b) framgår att andelar i ett joint venture ska redovisas i enlighet med IAS 27 p.10. Med anledning av att presentationskraven i IFRS 5 inte är förenliga med ÅRLs uppställningsform ska skrivningarna kring klassificering av andelar i joint ventures som är tillgängliga för försäljning, i IAS 27 p. 10, inte tillämpas.

Redovisning enligt IFRS 11 p. 26 (a) och 27 (a) angående gemensam verksamhet ska inte tillämpas, om detta står i strid med svensk lag.

(Äm jan 2012)

IFRS 12 Upplysningar om andelar i andra företag

1 Ett större företag som har dotterföretag eller ägarintressen i andra företag, eller är obegränsat ansvarig delägare i ett annat företag, ska lämna upplysningar enligt 5 kap. 29 § ÅRL.

I 5 kap. 30 § ÅRL anges under vilka förutsättningar dessa upplysningar inte behöver lämnas.

(Äm jan 2012, Äm jan 2016)

2 Upplysningskraven i 5 kap. 17 § ÅRL ska beaktas med avseende på ekonomiska arrangemang som inte redovisas i balansräkningen och som är förenade med betydande risker eller fördelar för företaget.

(Äm jan 2016)

IFRS 13 Värdering till verkligt värde

- 1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm jan 2012)

IFRS 15 Intäkter från avtal med kunder

- 1 Reglerna i IFRS 15 beträffande intäktsredovisning av prestationsåtaganden som uppfylls över tiden (p. 35-37, 39-45 samt tillämpliga punkter i vägledningen) vid utförande av uppdrag till fast pris i branscher som avses i 17 kap 23 § inkomstskattelagen behöver inte tillämpas i juridisk person. Uppdragen får alternativt redovisas som intäkt senast när arbetet väsentligen är fullgjort (färdigställandemetoden). Intill dess redovisas pågående arbeten för annans räkning enligt 4 kap. 9 § ÅRL.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

IFRS 16 Leasingavtal

- 1 Reglerna i IFRS 16 behöver inte tillämpas i juridisk person. Om inte IFRS 16 tillämpas i juridisk person ska istället reglerna i p. 2 - 12 tillämpas.

(Äm jan 2017, Äm jan 2019)

- 2 Ett avtal som enligt IFRS 16 p. 9 definieras som ett leasingavtal ska även klassificeras som ett leasingavtal i juridisk person.

(Äm jan 2017)

Leasetagarens redovisning av leasingavtal

- 3 Ett företag som är leasetagare ska redovisa leasingavgifter som kostnad linjärt över leasingperioden såvida inte ett annat systematiskt sätt bättre återspeglar användarens ekonomiska nytta över tiden. Detta gäller även om betalningarna fördelas på annat sätt. Nyttjanderätten och leasingkulden ska således inte redovisas i balansräkningen.

Rabatt, som ett företag erhåller på leasingavgifter som förfaller 30 juni 2021 eller tidigare till följd av de effekter som spridningen av sjukdomen covid-19 har på företagets ekonomi, får redovisas i den period rabatten hör till. Med rabatt avses endast ändring av leasingavtal som innebär att totala leasingavgifter under avtalets löptid är lägre efter omförhandlingen.

(Äm jan 2017), (Äm juli 2020)

- 4 Leasingavtal som innehåller både en eller flera leasingkomponenter och en eller flera icke-leasingkomponenter kan av förenklings skull redovisas som en enda leasingkomponent i koncernredovisningen enligt IFRS 16 p. 15. Denna förenklingsregel får även tillämpas i juridisk person. Alla betalningar enligt avtalet redovisas i sådana fall som leasingavgifter.

(Äm jan 2017)

- 5 Leasetagare ska lämna följande upplysningar om leasingavtal:
- a) Det sammanlagda odiskonterade beloppet vid rapportperiodens slut av framtida leasingavgifter, exklusive variabla leasingavgifter, avseende icke uppsägningsbara leasingavtal fördelade på lämpliga förfallotidpunkter
 - b) Summan av räkenskapsårets kostnadsförda leasingavgifter, med separat upplysning om kostnadsförda variabla leasingavgifter
 - c) Summan av räkenskapsårets leasingintäkter avseende objekt som vidareuthyrts
 - d) En allmän beskrivning av ingångna väsentliga leasingavtal. Beskrivningen ska innehålla, men inte begränsas till
 - i. leasingaktiviteternas karaktär
 - ii. eventuella framtida kassautflöden som leasetagaren är exponerad för i form av exempelvis variabla leasingavgifter, förlängningsoptioner, uppsägningsvillkor och restvärdesgarantier
 - iii. restriktioner eller andra villkor till följd av ingångna leasingavtal
 - e) Rabatter till följd av spridningen av sjukdomen covid-19 som har redovisats i perioden enligt punkt 3.

(Äm jan 2017), (Äm juli 2020)

Leasegivarens redovisning av leasingavtal

- 6 Ett företag som är leasegivare ska redovisa samtliga leasingavtal enligt p. 7-9 nedan, dvs. som om de utgör operationella leasingavtal. Ett företag som är leasegivare ska således i rapporten över finansiell ställning fördela tillgångar för vilka leasingavtal ingåtts på slag av tillgång.

(Äm jan 2017)

- 7 Ett företag som är leasegivare ska redovisa leasingavgifter som intäkt linjärt över leasingperioden såvida inte en annan systematisk metod bättre återspeglar hur de ekonomiska fördelar som hänförs till leasingavtalet minskar över tiden. De utgifter som sammanhänger med leasingintäkterna redovisas då de uppstår. Direkta utgifter som uppstår då ett leasingavtal ingås läggs till det redovisade värdet för den leasade tillgången och kostnadsförs över leasingperioden utifrån samma grund som leasingintäkten.

Rabatt, som ett företag lämnar på leasingavgifter som förfaller 30 juni 2021 eller tidigare till följd av de effekter som spridningen av sjukdomen covid-19 har, får redovisas i den period rabatten hör till. Med rabatt avses endast ändring av leasingavtal som innebär att totala leasingavgifter under avtalets löptid är lägre efter omförhandlingen.

(Äm jan 2017), (Äm juli 2020)

- 8 För tillgångar som omfattas av leasingavtal ska en leasegivare tillämpa de bestämmelser som följer av IAS 16, IAS 36, IAS 38 och IAS 40 med de undantag som anges i RFR 2 för respektive standard. Avskrivningsprinciperna för tillgångar som omfattas av leasingavtal ska stämma överens med leasegivarens avskrivningsprinciper för likartade tillgångar.

(Äm jan 2017)

- 9 Leasegivare ska lämna följande upplysningar om leasingavtal:
- Det sammanlagda odiskonterade beloppet vid rapportperiodens slut av framtida leasingavgifter, exklusive variabla leasingavgifter, avseende icke uppsägningsbara leasingavtal fördelade på lämpliga förfallotidpunkter
 - Summan av räkenskapsårets intäktsförda leasingavgifter med separat upplysning om intäkter från variabla leasingavgifter
 - En allmän beskrivning av ingångna väsentliga leasingavtal. Beskrivningen ska innehålla, men inte begränsas till
 - leasingaktiviteternas karaktär
 - en beskrivning av företagets metoder för att hantera eventuella risker relaterade till den leasade tillgången som exempelvis att inkludera restvärdesgarantier, återköpsklausuler eller variabla avgifter för nyttjande utöver specificerade gränsvärden i leasingavtal
 - Rabatter till följd av spridningen av sjukdomen covid-19 som har redovisats i perioden enligt punkt 7.

(Äm jan 2017), (Äm juli 2020)

Sale-and-lease-back transaktioner

- 10 Om kriterierna för intäktsredovisning i IFRS 15 är uppfyllda ska reglerna i p. 11-12 tillämpas.

(Äm jan 2017)

- 11 Vid en sale-and-lease-back transaktion där försäljningspriset motsvarar tillgångens verkliga värde, ska leasetagaren redovisa eventuell vinst eller förlust som uppkommer vid försäljningen det räkenskapsår som försäljningen skett. Även om försäljningspriset understiger verkligt värde ska eventuell vinst eller förlust redovisas det räkenskapsår som försäljningen skett. I de fall en förlust kompenseras genom att framtida avtalade leasingavgifter understiger marknadsmässigt beräknade avgifter, ska skillnaden tas upp som tillgång och periodiseras i proportion till leasingavgifterna över den leasade tillgångens förväntade nyttjandeperiod. Överstiger försäljningspriset verkligt värde ska skillnaden periodiseras över den leasade tillgångens förväntade nyttjandeperiod.

(Äm jan 2017)

- 12 Upplysningskraven för leasetagare och leasegivare gäller även för sale-and-lease-back transaktioner. Kravet på upplysning om väsentliga leasingavtal innebär att information lämnas om unika eller ovanliga avtalsvillkor för sale-and-lease-back transaktioner.

Upplysning ska lämnas om redovisade vinster och förluster hänförliga till sale-and-lease-back transaktioner under räkenskapsåret.

(Äm jan 2017)

IAS 1 Utformning av finansiella rapporter

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

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

De finansiella rapporterna ska innehålla en resultaträkning, rapport över totalresultat enligt alternativet med separat resultaträkning, balansräkning, kassaflödesanalys samt en rapport över förändringar i eget kapital.

Vidare ska kraven på en balansräkning per början av den tidigaste jämförelseperiod beaktas när ett företag tillämpar en redovisningsprincip retroaktivt eller gör en retroaktiv omräkning av poster i sina finansiella rapporter, eller när det omklassificerar poster i sina finansiella rapporter. IAS 1 innehåller vägledning som behandlar balansräkningens och resultaträkningens struktur och innehåll samt anger minimikrav beträffande innehållet i dessa. Denna vägledning ska tillämpas så långt det är möjligt inom ramen för ÅRL. Vid tillämpning av denna vägledning i IAS 1 måste kraven på uppställning av balansräkningen och resultaträkningen i ÅRL beaktas. Uppställningsformerna för balansräkningen återfinns i bilaga 1 och för resultaträkningen i bilaga 2 och 3 till ÅRL. Vidare ska bestämmelserna i 3 kap. 4 a § ÅRL beaktas vad gäller uppställningsformen för balansräkningen. Rapport över totalresultat, kassaflödesanalys och rapport över förändringar i eget kapital upprättas enligt reglerna i IAS 1 och IAS 7.

Ett aktiebolags egna kapital ska delas upp i bundet och fritt eget kapital eller ansamlad förlust enligt 3 kap. 10 a § ÅRL. De poster som ska presenteras som bundet och fritt eget kapital framgår av 3 kap. 10 a § ÅRL.

En ekonomisk förenings egna kapital ska delas upp i bundet och fritt eget kapital eller ansamlad förlust enligt 3 kap. 10 b § ÅRL. De poster som ska presenteras som bundet och fritt eget kapital framgår av 3 kap. 10 b § ÅRL.

(Äm 2008:2, Äm 2009:1, Äm jan 2016)

- 3 Utöver vad som anges i IAS 1 beträffande indelningen av tillgångar och skulder efter förfallotid, ska ett företag som har skulder som ska betalas senare än fem år efter balansdagen enligt 5 kap. 13 § ÅRL lämna upplysningar om summan av dessa. Större företag ska enligt 5 kap. 31 § ÅRL för varje skuldpost lämna en upplysning om den del av skulden som ska betalas senare än fem år efter balansdagen.

(Äm jan 2016)

- 4 Punkten är upphävd.

(Äm 2008:2)

- 5 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

- 6 Punkten är upphävd.

(Äm 2008:2)

- 7** Punkten är upphävd.
(Äm jan 2016)
- 8** Vad gäller undantag avseende upplysningar om kapital i IAS 1 p. 134-136 hänvisas till p. 1 under rubriken IFRS 7 i denna rekommendation.
(Äm jan 2016)
- 9** Utöver vad som följer av IFRS ska aktiebolag och handelsbolag som är större företag, med hänvisning till 5 kap. 48 § ÅRL, lämna upplysning om ersättningar till bolagets revisorer och revisionsföretag.
(Äm 2008:2, Äm jan 2016)
- 10** Punkten är upphävd.
(Äm jan 2016)
- 11** Enligt 3 kap. 8 § ÅRL ska större företag i balansräkningen eller i en not specificera större belopp som ingår i posterna Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.
(Äm jan 2012)
- 12** Ett företag ska enligt 2 kap. 5 § ÅRL, lämna upplysningar om företagets namn, organisations- eller personnummer och säte. Om företaget är i likvidation, ska detta anges.
(Äm jan 2016)
- 13** 3 kap. 4 § ÅRL anger att om en tillgång, avsättning eller skuld tas upp i fler än en post i balansräkningen, ska det upplysas om förhållandet till andra poster antingen under den post där den tas upp eller i en not.
(Äm jan 2016)
- 14** Noter som avser enskilda poster i balansräkningen eller resultaträkningen ska enligt 5 kap. 3 § ÅRL läggas fram i samma ordning som posterna såvida inte något annat följer av kravet i 2 kap. 2 § ÅRL på överskådlighet.
(Äm jan 2016)
- 15** Större företag ska enligt 5 kap. 35 § ÅRL lämna upplysning i not om förslaget till disposition av företagets vinst eller förlust, eller i förekommande fall, beslut om dispositionen.
(Äm jan 2016)
- 16** Om storleken eller sammansättningen av fond för verkligt värde har ändrats under räkenskapsåret, ska upplysningar lämnas enligt 5 kap. 12 § ÅRL.
(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

IAS 2 Varulager

- 1 IAS 2 p. 2 (c) anger att standarden inte ska 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 ska redovisas till verkligt värde. IAS 41 ska inte tillämpas i juridisk person och på grund härav ska 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.

(Äm jan 2018)

Om det värde som framkommer när ett större företag beräknar varulagrets anskaffningsvärde avviker väsentligt från varulagrets nettoförsäljningsvärde på balansdagen, ska företaget enligt 5 kap. 26 § tredje stycket ÅRL lämna upplysning om skillnadsbeloppet. Nettoförsäljningsvärdet ska då beräknas enligt 4 kap. 9 § tredje stycket första meningen ÅRL. Skillnadsbeloppet ska fördelas på de poster som är upptagna i balansräkningen.

IAS 7 Kassaflödesanalys

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IAS 10 Händelser efter balansdagen

- 1 IAS 10 p. 12 och 13 behöver inte tillämpas i juridisk person avseende lämnade koncernbidrag.

(Äm sept 2011, Äm sept 2012, Äm jan 2018)

IAS 12 Inkomstskatter

- 1 I juridisk person särredovisas inte den uppskjutna skatteskuld som är hänförlig till de obeskattade reserverna. Dessa redovisas således med bruttobeloppet i balansräkningen. Bokslutsdispositionerna redovisas med bruttobeloppet i resultaträkningen.

(Äm jan 2018)

IAS 16 Materiella anläggningstillgångar

- 1 IAS 16 p. 3 (b) anger att standarden inte ska tillämpas på biologiska tillgångar hänförliga till jord- och skogsbruksverksamhet, med undantag för producerande växter, och hänvisar till IAS 41 Jord- och skogsbruk. IAS 41 anger att de tillgångar som omfattas av standarden ska redovisas till verkligt värde. IAS 41 ska inte tillämpas i juridisk person och på grund härav ska de tillgångar som omfattas av IAS 41 redovisas enligt IAS 2 Varulager respektive IAS 16 Materiella anläggningstillgångar.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

- 2 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, bör detta ske konsekvent. Tillämpningen av ÅRLs uppskrivningsregler bör därför begränsas till de undantagsfall då en uppskrivning av en viss kategori av tillgångar kan ske enligt en systematisk metod.

- 3 Reglerna beträffande omvärderingsmetoden i IAS 16 p. 31-42 ska inte tillämpas i juridisk person.

(Äm jan 2018)

- 4 Utöver vad som anges i IAS 16 p. 73 ska företag lämna upplysningar enligt 5 kap. 8 § ÅRL om anläggningstillgångar. Större företag ska även lämna upplysningar enligt 5 kap. 25 § andra och tredje stycket ÅRL om anläggningstillgångar. Enligt Rådets uppfattning bör bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar rapporteras bland Obeskattade reserver och förändringar av bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar bland Bokslutsdispositioner.

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. 25 § tredje stycket ÅRL lämnas istället i en not. Eventuell skillnad mellan tillgångarnas redovisade värde och skattemässiga värde redovisas enligt IAS 12 Inkomstskatter.

S.k. treårsinventarier kan kostnadsföras direkt.

(Äm jan 2018)

Om aktivering av beräknade kostnader för nedmontering, bortforsling och återställande bedöms utgöra hinder för skattemässig avdragsrätt kan avsättningen för sådana kostnader i juridisk person i stället göras successivt över nyttjandeperioden.

- 5 Punkten är upphävd.

(Äm juni 2011)

- 6 Om storleken eller sammansättningen av uppskrivningsfonden har ändrats under räkenskapsåret, ska upplysningar lämnas enligt 5 kap. 11 § ÅRL.

(Äm jan 2016)

IAS 19 Ersättningar till anställda

- 1** Reglerna i IAS 19 avseende förmånsbestämda planer behöver inte tillämpas i juridisk person. Istället får förenklingsregeln i punkt 2 nedan tillämpas.

(Äm jan 2015, Äm jan 2018)

- 2** Ett företag som tillämpar förenklingsregeln ska redovisa förmånsbestämda pensionsplaner enligt följande:

- a) Ett företag ska redovisa en förmånsbestämd plan som en avgiftsbestämd plan, om en pensionspremie betalas till ett försäkringsbolag, en försäkringsförening, eller liknande.
- b) Ett företag som finansierar en förmånsbestämd plan genom skuldföring i egen balansräkning (så kallade ofonderade planer), ska redovisa förpliktelseerna genom en avsättning. För pensionsplaner som omfattas av tryggandelagen ska värdet på företagets förpliktelser att i framtiden utbetala pension beräknas enligt tryggandelagens bestämmelser. För övriga pensionsplaner ska värdet på företagets förpliktelser beräknas med ledning av försäkringstekniska grunder.
- c) Ett företag som har tryggt pensionsförpliktelser genom överföring av medel till en pensionsstiftelse ska redovisa en avsättning endast om stiftelsens förmögenhet värderad till marknadsvärde understiger förpliktelseerna. Överstiger stiftelsens förmögenhet förpliktelseerna får inte någon tillgång redovisas. Värdet på företagets förpliktelser att i framtiden utbetala pension ska beräknas i enlighet med punkt 2 b ovan.
- d) Ett företag får redovisa pensionsförpliktelser i en utländsk filial på samma sätt som pensionsförpliktelseerna redovisas i filialen.

(Äm jan 2015)

- 3** Om förenklingsregeln i punkt 2 ovan tillämpas ska upplysningar lämnas som är relevanta för en förståelse av företagets resultat och ställning.

Information ska lämnas som ger underlag för att bedöma pensionsplanerna och de finansiella effekter de innebär. Vägledning kan i tillämpliga fall hämtas från IAS 19.

(Äm jan 2015)

- 4** De upplysningskrav som framgår av 5 kap. 20, 37-44 §§ ÅRL ska beaktas.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

IAS 20 Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statligt stöd

- 1 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 ska redovisas till verkligt värde. IAS 41 ska inte tillämpas i juridisk person. På grund härav ska undantagsregeln i IAS 20 p. 2 (d) inte tillämpas utan även de stöd som omfattas av IAS 41 redovisas enligt IAS 20.

(Äm jan 2018)

IAS 21 Effekterna av ändrade valutakurser

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

- 2 IAS 21 p. 19 och 38, som anger att de finansiella rapporterna får presenteras i valfri valuta, ska inte tillämpas. IAS 21 p. 21, som anger att transaktioner i utländsk valuta löpande ska redovisas i den funktionella valutan, ska inte heller tillämpas. I stället ska, enligt 2 kap. 6 § ÅRL, de finansiella rapporterna presenteras i företagets redovisningsvaluta enligt 4 kap. 6 § BFL. Företagets redovisningsvaluta ska därför utgöras av svenska kronor eller euro.

- 3 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

- 4 Skulder i utländsk valuta som utgör säkringsinstrument avseende en juridisk persons investering i dotterföretag/intresseföretag/samarbetsarrangemang, behöver inte omvärderas till balansdagens kurs om säkringen är effektiv.

(Äm jan 2014, Äm jan 2018)

- 5 Reglerna i IAS 21 behöver inte tillämpas i juridisk person vid omräkning av utländska filialer utanför EES-området. Istället får dessa utländska filialer räknas om enligt följande:

- monetära poster räknas om till balansdagens kurs,
- icke-monetära poster som värderas till verkligt värde i utländsk valuta räknas om till valutakursen den dag då det verkliga värdet fastställdes och
- andra icke-monetära poster räknas inte om.

Detta innebär således att resultatposter som avser icke-monetära tillgångar räknas om till samma valutakurs som tillgångens anskaffningskurs. Omräkningsdifferenser som uppkommer redovisas i resultaträkningen.

(Äm jan 2020)

IAS 23 Låneutgifter

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm juni 2011)

- 2 IAS 23 anger att låneutgifter som är direkt hänförliga till inköp, konstruktion eller produktion av en tillgång som med nödvändighet tar betydande tid i anspråk att färdigställa för avsedd användning eller försäljning ska inräknas i tillgångens anskaffningsvärde.

Ett företag får kostnadsföra låneutgifter i den period de hänför sig till, även om företaget aktiverar utgifterna i koncernredovisningen.

(Äm jan 2018)

- 3 Punkten är upphävd.

(Äm april 2019), (Äm jan 2020)

IAS 24 Upplysningar om närstående

- 1 De upplysningskrav som framgår av 5 kap. 18 och 32 §§ ÅRL ska beaktas.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

- 2 De upplysningskrav som framgår av 5 kap. 21 och 45 §§ ÅRL ska beaktas.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

- 3 Enligt bilaga 1 till ÅRL ska fordringar hos och skulder till koncernföretag, intresseföretag, gemensamt styrda företag och övriga företag som det finns ett ägarintresse i särredovisas antingen i balansräkningen eller i not.

(Äm jan 2016)

- 4 Enligt bilaga 2 och 3 till ÅRL ska intäkter från andelar i koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag och intäkter från övriga företag som det finns ett ägarintresse i särredovisas i resultaträkningen eller i not. Vidare ska uppgift om vissa finansiella intäkter och kostnader till koncernföretag särredovisas antingen i resultaträkningen eller i not.

(Äm jan 2016)

IAS 26 Redovisning av pensionsstiftelser

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

IAS 27 Separata finansiella rapporter

- 1** I IAS 27 ska p. 10, 11, 12 och 19 tillämpas med beaktande av undantagen nedan. Övriga punkter i IAS 27 ska således inte tillämpas.

(Äm jan 2014)

IAS 27 p. 11 ska inte tillämpas av företag som valt att inte tillämpa IFRS 9 i enlighet med p. 2 avseende IFRS 9.

(Äm 2010:1, Äm jan 2018)

IAS 27 p. 10 c) ska inte tillämpas avseende redovisning av dotterföretag och joint ventures.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

Skrivningarna kring klassificering av andelar i dotterföretag, intresseföretag och joint ventures som är tillgängliga för försäljning, i IAS 27 p. 10, ska inte tillämpas.

(Äm jan 2012, Äm jan 2018)

- 2** Vid redovisning av koncernbidrag kan ett företag tillämpa antingen huvudregeln eller alternativregeln. Den valda regeln ska tillämpas konsekvent på samtliga koncernbidrag.

Huvudregel

Ett företag som tillämpar huvudregeln ska redovisa enligt följande.

Erhållna koncernbidrag från dotterföretag redovisas som finansiell intäkt. Lämnade koncernbidrag från moderföretag till dotterföretag redovisas som ökning av andelar i koncernföretag.

Koncernbidrag som dotterföretag erhåller från moderföretag redovisas i dotterföretaget i eget kapital. Koncernbidrag som dotterföretag lämnar till moderföretag redovisas i eget kapital.

Koncernbidrag som erhålls från systerföretag redovisas i eget kapital. Koncernbidrag som lämnas till systerföretag redovisas också i eget kapital.

Alternativregel

Ett företag som tillämpar alternativregeln redovisar såväl erhållna som lämnade koncernbidrag som bokslutsdisposition.

(Äm sept 2011, Äm sept 2012)

- 3** Ett moderföretag får redovisa anteciperad utdelning och koncernbidrag från dotterföretag i det fall moderföretaget har rätt att ensamt besluta om värdeöverföringens storlek och moderföretaget innan dess finansiella rapporter publiceras fattat beslut beträffande värdeöverföringens storlek.

(Äm 2010:1, Äm jan 2017)

IAS 28 Innehav i intresseföretag och joint ventures

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

- 2 IAS 28 ska inte tillämpas i juridisk person, såvida inte företaget frivilligt har valt att redovisa andelar i intresseföretag enligt kapitalandelsmetoden. Om ett företag frivilligt väljer att redovisa andelar i intresseföretag enligt kapitalandelsmetoden i enlighet med IAS 27 p. 10 ska relevanta punkter i IAS 28 tillämpas varvid bl. a. följande ska beaktas:

(a) Vid redovisning enligt kapitalandelsmetoden i juridisk person ska relevanta regler i ÅRL beaktas. Detta betyder bland annat att de undantag som införts i RFR 2 avseende IFRS 3 angående goodwill och immateriella tillgångar med obestämd nyttjandeperiod ska tillämpas. Vidare betyder detta att omvärdering av tidigare ägd andel ej ska ske då innehavet upphör att vara ett intresseföretag och istället blir ett övrigt innehav eller ett dotterföretag.

(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

(b) IAS 27 p. 10 samt de punkter i IAS 28 som behandlar klassificering som avsedd för försäljning ska inte tillämpas.

(Äm jan 2012, Äm jan 2016, Äm jan 2018)

(c) Reglerna om avsättning till kapitalandelsfond enligt 7 kap. 28 § ÅRL ska beaktas.

(d) De upplysningskrav som framgår av 7 kap. 26 § andra stycket ÅRL ska beaktas.

IAS 29 Finansiell rapportering i höginflationsländer

- 1 IAS 29 är inte tillämplig i de juridiska personer som omfattas av rekommendationen.

IAS 32 Finansiella instrument: Klassificering

- 1 Klassificering av ett finansiellt instrument såsom skuld respektive eget kapital i enlighet med IAS 32 ska tillämpas, såvida inte detta står i strid med gällande lag, i vilket fall ett avsteg ska göras med beaktande av den ekonomiska innebörden. Det är alltså inte tillåtet att klassificera ett finansiellt instrument (t ex preferensaktier) som enligt ÅRL utgör eget kapital som en skuld under åberopande av att det finansiella instrumentet uppfyller definitionen av en skuld enligt IAS 32.

Upplysning ska lämnas om avsteg gjorts från IAS 32 i enlighet med ovanstående skrivning.

Vid förvärv av egna aktier ska, enligt 4 kap. 14 § ÅRL, fritt eget kapital minskas med utgiften för förvärvet. Vid överlåtelse av egna aktier ska fritt eget kapital ökas med inkomsten från överlåtelsen.

(Äm 2008:3)

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

IAS 33 Resultat per aktie

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

IAS 34 Delårsrapportering

- 1 Denna rekommendation föreskriver inte vilka företag som ska upprätta delårsrapporter och inte heller hur ofta eller hur nära en delårsperiods utgång det ska ske. Detta framgår i stället av lag och avtal, t.ex. noteringsavtal.

(Äm jan 2014)

- 2 Företag som är moderföretag i en koncern som omfattas av RFR 1 ska upprätta delårsrapporter avseende moderföretaget som uppfyller kraven i ÅRL samt lagen om värdepappersmarknaden. Moderföretaget behöver inte men får tillämpa IAS 34 för dessa delårsrapporter.

(Äm jan 2014)

- 3 Svenska juridiska personer vars överlåtbara värdepapper på balansdagen är upptagna till handel på en reglerad marknad i EES-området och som inte upprättar koncernredovisning, upprättar delårsrapporter enligt IAS 34 med beaktande av de undantag från och tillägg till IFRS som anges i RFR 2.

(Äm jan 2014)

IAS 36 Nedskrivningar

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

IAS 37 Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2016)

- 2 Om ett företag har ställda säkerheter, garantiåtaganden eller ekonomiska åtaganden till förmån för ett koncernföretag, ett intresseföretag eller ett gemensamt styrt företag som företaget samäger, ska det lämna särskilda upplysningar om detta enligt 5 kap. 16 § ÅRL.

(Äm jan 2016)

IAS 38 Immateriella tillgångar

- 1 Reglerna beträffande omvärderingsmetoden i IAS 38 p. 75-87 ska inte tillämpas i juridisk person.
(Äm jan 2018)

- 2 IAS 38 p. 107, som anger att immateriella tillgångar med en obestämbar nyttjandeperiod inte ska skrivas av, ska inte tillämpas. I stället ska sådana tillgångar skrivas av enligt 4 kap. 4 § ÅRL. Om nyttjandeperioden för immateriella anläggningstillgångar som utgörs av utgifter för företagets eget utvecklingsarbete inte kan fastställas med en rimlig grad av säkerhet, ska perioden anses uppgå till fem år enligt 4 kap. 4 § ÅRL. Detsamma gäller i fråga om goodwill.
(Äm jan 2016)

- 3 Punkten är upphävd.
(Äm jan 2016)

- 4 I redovisningen för juridisk person får sådana utgifter för utveckling som enligt IAS 38 p. 57 ska tas upp som tillgång i balansräkningen kostnadsföras.
(Äm jan 2018)

- 5 Utöver vad som anges i IAS 38 p. 74 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 ÅRLs uppskrivningsregler bör därför begränsas till de undantagsfall då en uppskrivning av en viss kategori av tillgångar kan ske enligt en systematisk metod.

- 6 Utöver vad som anges i IAS 38 p. 118-122 ska företag lämna upplysningar enligt 5 kap. 8 § ÅRL om anläggningstillgångar. Större företag ska även lämna upplysningar enligt 5 kap. 25 § andra och tredje stycket ÅRL om anläggningstillgångar. Enligt Rådets uppfattning bör bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar rapporteras bland Obeskattade reserver och förändringar av bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar bland Bokslutsdispositioner.
(Äm jan 2016)

- 7 Om utgifter för företagets eget utvecklingsarbete tas upp som immateriella anläggningstillgångar ska motsvarande belopp överföras från fritt eget kapital till en fond för utvecklingsutgifter.
(Äm jan 2016, Äm jan 2018)

- 8 Om ett företag redovisar goodwill som tillgång ska det enligt 5 kap. 9 § ÅRL lämna upplysningar om tillämpad avskrivningsperiod och skälen för denna.
(Äm jan 2016)

- 9 Om storleken eller sammansättningen av uppskrivningsfonden har ändrats under räkenskapsåret, ska upplysningar lämnas enligt 5 kap. 11 § ÅRL.
(Äm jan 2016)

IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering

Anvisningar om hur avsnittet avseende IAS 39 ska tillämpas av försäkringsgivare som tillämpar IFRS 4 p. 20A eller p. 35E finns i avsnittet om IFRS 4.

- 1 Punkten är upphävd.

(Äm 2010:2)

- 2 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 ska 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.

(Äm jan 2018)

- 3 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2018)

- 4 Punkten är upphävd.

(Äm jan 2018)

- 5 Punkten är flyttad till IAS 1 p. 16.

(Äm jan 2018)

IAS 40 Förvaltningsfastigheter

- 1 Reglerna beträffande verkligt värde i IAS 40 p. 33-55 ska inte tillämpas i juridisk person.

(Äm jan 2018)

- 2 Om reglerna avseende verkligt värde i IAS 40 inte tillämpas föreskriver IAS 40 p. 56 att förvaltningsfastigheter ska redovisas enligt anskaffningsvärdemetoden.

Företag får emellertid istället välja att tillämpa RR 24 Förvaltningsfastigheter och RR 12 Materiella anläggningstillgångar i den lydelse dessa hade den 31 december 2004. Om denna vägledning tillämpas ska inte heller p. 16-19 i IAS 40 tillämpas vad gäller redovisning av förvaltningsfastigheter efter den initiala redovisningen.

Om företag väljer att inte tillämpa vägledningen i RR 24 och RR 12 ska de tillämpa IAS 40 p. 56 med undantag för de skrivningar som hänvisar till IFRS 5.

- 3 Utöver vad som anges i IAS 40 ska företag lämna upplysningar enligt 5 kap. 8 § ÅRL om anläggningstillgångar. Större företag ska även lämna upplysningar enligt 5 kap. 25 § andra och tredje stycket ÅRL om anläggningstillgångar. Enligt Rådets uppfattning bör bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar rapporteras bland Obeskattade reserver och förändringar av bokförda ackumulerade skattemässiga extraavskrivningar bland Bokslutsdispositioner.

Beträffande tillgångar för vilka de skattemässiga avskrivningarna är frikopplade från redovisningen, såsom är fallet med förvaltningsfastigheter, redovisas dock inga skattemässiga extraavskrivningar. Den upplysning som krävs enligt 5 kap. 25 § tredje stycket ÅRL för större företag lämnas i not. Eventuell skillnad mellan tillgångarnas redovisade värde och skattemässiga värde redovisas enligt IAS 12 Inkomstskatter.

Om aktivering av beräknade kostnader för nedmontering, bortforsling och återställande bedöms utgöra hinder för skattemässig avdragsrätt kan avsättningen för sådana kostnader i juridisk person i stället göras successivt över nyttjandeperioden.

IAS 41 Jord- och skogsbruk

- 1 IAS 41 anger att de tillgångar som omfattas av standarden ska redovisas till verkligt värde, detta ska inte tillämpas i juridisk person.

(Äm jan 2018)

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

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IFRIC 2 Medlemsandelar i ekonomiska föreningar och liknande instrument

- 1 Inga undantag eller tillägg.

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

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IFRIC 6 Förpliktelser som uppstår genom deltagande på en viss marknad – avfall som utgörs av eller innehåller elektriska eller elektroniska produkter

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IFRIC 7 Tillämpning av inflationsjusteringsmetoden enligt IAS 29 Finansiell rapportering i höginflationsländer

- 1 IFRIC 7 är inte tillämplig i de juridiska personer som omfattas av rekommendationen.

IFRIC 10 Delårsrapportering och nedskrivningar

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IFRIC 12 Koncessioner för samhällsservice

- 1 Inga undantag eller tillägg.

IFRIC 14 IAS 19 – Begränsningen av en förmånsbestämd tillgång, lägsta fonderingskrav och samspelet dem emellan

- 1 Inga undantag eller tillägg för de företag som tillämpar IAS 19 p. 55-152 i juridisk person. IFRIC 14 ska inte tillämpas av de företag som valt att inte tillämpa IAS 19 p. 55-152.

(Äm 2010:1)

IFRIC 16 Säkringar av nettoinvesteringar i en utlandsverksamhet

- 1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm 2008:3)

IFRIC 17 Värdeöverföring av icke-kontanta tillgångar genom utdelning till ägare

- 1 IFRIC 17 ska inte tillämpas.

(Äm 2009:1)

IFRIC 19 Utsläckning av finansiella skulder med egetkapitalinstrument

- 1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm 2010:1)

IFRIC 20 Avrymningskostnader under ett dagbrotts produktionsfas

- 1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm jan 2014)

IFRIC 21 Avgifter

1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm jan 2014)

IFRIC 22 Transaktioner i utländsk valuta och förskottsersättning

1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm jan 2018)

IFRIC 23 Osäkerhet i fråga om inkomstskattemässig behandling

1 Inga undantag eller tillägg.

(Äm jan 2019)

SIC – 7 Införande av euro

1 Inga undantag eller tillägg.

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

1 Inga undantag eller tillägg.

SIC – 25 Inkomstskatter – Konsekvenser av en förändring av skattestatus

1 Inga undantag eller tillägg.

SIC – 29 Upplysningar om koncessioner för samhällsservice

1 Inga undantag eller tillägg.

SIC – 32 Immateriella tillgångar – utgifter för webbplats

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

ÖVERGÅNGSREGLER

Byten av redovisningsprincip till följd av nya standarder, ändringar i standarder eller nya uttalanden redovisas i enlighet med de övergångsregler som gäller i respektive standard eller uttalande, med beaktande av vad som anges i EU:s antagandebeslut. Övriga byten av redovisningsprincip till följd av ändringar i RFR 2 redovisas enligt IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel.

Ett företag som tillämpar IFRS för första gången i sin koncernredovisning ska i den juridiska personen tillämpa IFRS 1 med undantag för de punkter som anges i punkt 2 i avsnittet avseende IFRS 1 i denna rekommendation.

TILLÄMPNING

RFR 2 januari 2021 ska tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2021 eller senare, om inget annat anges vid respektive standard och uttalande.

UPPHÄVANDE AV RFR 2 januari 2020

Denna rekommendation upphäver den tidigare rekommendationen RFR 2 januari 2020.

BILAGA 1 JÄMFÖRELSE MED RFR 2 januari 2020

Väsentliga förändringar i RFR 2 januari 2021 jämfört med RFR 2 januari 2020 framgår av det Ändringsmeddelande avseende RFR 2 – juli 2020 samt januari 2021 som publicerats på Rådets webbplats www.radetforfinansiellrapportering.se.

BILAGA 2 **STANDARDER OCH TOLKNINGAR SOM ANTAGITS SEDAN RFR 2 januari 2020**

Följande nya och uppdaterade standarder samt nya tolkningar har utgivits av IASB/IFRS Interpretations Committee och har antagits av EU per 2020-12-01:

- a) Ändring av IFRS 3: Definition av en verksamhet/rörelse
- b) Ändringar av IFRS 9, IAS 39 och IFRS 7: Interest Rate Benchmarks Reform
- c) Ändring av IFRS 16: Covid-19-relaterade hyreslättnader

BILAGA 3 **UTGIVNA MEN ÄNNU EJ ANTAGNA STANDARDER OCH TOLKNINGAR**

Följande nya och uppdaterade standarder samt nya tolkningar har utgivits av IASB/IFRS Interpretations Committee men har inte antagits av EU per 2020-12-01:

- a) IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts
- b) Amendment to IFRS 10 and IAS 28: Sale or Contribution of Assets between an Investor and its Associate or Joint Venture
- c) IFRS 17 Insurance Contracts
- d) Amendments to IFRS 3: Updating a Reference to the Conceptual Framework
- e) Amendments to IFRS 4: Extension of the Temporary Exemption from Applying IFRS 9
- f) Amendments to IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 and IFRS 16: Interest Rate Benchmark Reform—Phase 2
- g) Amendments to IAS 1: Classification of Liabilities as Current or Non-current
- h) Amendments to IAS 16: Proceeds before Intended Use
- i) Amendments to IAS 37: Onerous Contracts - Cost of Fulfilling a Contract
- j) Annual improvements to IFRS Standards 2018-2020 Cycle

© Copyright Rådet för finansiell rapportering 2021

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
Väpnargatan 8, 6 tr. 114 51 STOCKHOLM
Tel: 08-50 88 22 79 Fax: 08-32 12 50
www.radetforfinansiellrapportering.se