

**RR 19**

**VERKSAMHETER  
UNDER AVVECKLING**

**REDOVISNINGSRÅDET**

SEPTEMBER 2000



# VERKSAMHETER UNDER AVVECKLING

## SAMMANFATTNING

Denna rekommendation behandlar redovisning av verksamheter under avveckling. Rekommendationen skall tillämpas från och med den 1 januari 2001. Tidigare tillämpning uppmuntras.

Syftet med rekommendationen är att ange när och på vilket sätt ett företag skall särskilja information om en verksamhet under avveckling från information som avser kvarvarande verksamheter och vilka upplysningar som minst skall lämnas om den verksamhet som är under avveckling. Genom att skilja mellan verksamheter som är under avveckling och kvarvarande verksamheter underlättar man för investerare, kreditgivare och andra användare av redovisningen att göra prognoser över framtida kassaflöden, vinstkapacitet och finansiell ställning.

Rekommendationen skall tillämpas på en verksamhet under avveckling om denna utgör en relativt betydande del av ett företag, exempelvis en rörelsegren eller en verksamhet som bedrivs inom ett avgränsat geografiskt område. Avvecklingen skall vara följden av ett beslut som avser verksamheten ifråga i dess helhet eller till huvudsaklig del och genomförs antingen genom försäljning eller genom nedläggning.

I rekommendationen används begreppet *verksamhet under avveckling*. Därigenom markeras att information om en avveckling inte bara krävs när avvecklingen är slutförd eller i det närmaste slutförd. Rekommendationen föreskriver att upplysningar om avveckling skall lämnas vid en tidigare tidpunkt, nämligen när en detaljerad plan för avvecklingen antagits och offentliggjorts eller när företaget träffat ett avtal om försäljning av verksamheten.

Rekommendationen behandlar endast vilken information ett företag skall lämna om en verksamhet under avveckling och på vilket sätt denna information skall presenteras. Den anger inga nya principer för vid vilken tidpunkt eller till vilket värde ett företag skall redovisa intäkter, kostnader, kassaflöden eller förändringar i tillgångar och skulder hänförliga till en verksamhet som är under avveckling. I stället utgår den från att företagen följer de principer för redovisning och värdering som anges i andra rekommendationer från Redovisningsrådet.

Enligt rekommendationen skall information om en verksamhet under avveckling lämnas för den redovisningsperiod då någon av följande händelser inträffat:

- a) Företaget har träffat ett bindande försäljningsavtal avseende i stort sett samtliga tillgångar i verksamheten.
- b) Företagets styrelse eller motsvarande ledningsorgan har beslutat och offentliggjort en detaljerad plan för avvecklingen.

Informationen skall innefatta en beskrivning av den verksamhet som avvecklas samt innehålla uppgift om

- vilken rörelsegren eller vilket geografiskt område som verksamheten ingår i,
- när avvecklingsbeslutet fattats och vilken form som avvecklingen är tänkt att ta,
- när avvecklingen beräknas vara genomförd,
- det redovisade värdet på samtliga tillgångar och skulder som berörs av avvecklingen,
- intäkter, kostnader, resultat före skatt samt den skattekostnad som avser den verksamhet som avvecklas,
- kassaflöden som avser den verksamhet som avvecklas uppdelade på löpande betalningar, investeringar samt finansiering,
- vinst eller förlust samt beräknad skattekostnad till följd av avvecklingen samt
- nettoförsäljningsvärde för de tillgångar som företaget tecknat bindande försäljningsavtal för samt förväntad betalningstidpunkt och redovisade värden på dessa tillgångar.

Upplysningarna skall lämnas också i de fall som en plan för avveckling beslutats och offentliggjorts efter utgången av redovisningsperioden men innan redovisningshandlingarna avgivits av styrelsen.

Den information som lämnas om en avveckling skall uppdateras i efterföljande finansiella rapporter. Bland upplysningarna skall därvid ingå en beskrivning av väsentliga förändringar av storleken av eller tidpunkten för de betalningar som är hänförliga till avvecklingen och orsaken till förändringarna.

I efterföljande finansiella rapporter skall vidare jämförelsetalen för tidigare år omarbetas så att de tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden som avser den verksamhet som är under avveckling särskiljs från dem som hör till kvarvarande verksamheter.

Samtliga upplysningar skall lämnas till dess avvecklingen är slutförd.

Innehållsförteckning	Sid.
<b>SYFTE</b> _____	7
<b>DEFINITIONER</b> _____	7
<b>REDOVISNINGSPRINCIPER</b> _____	9
<i>Avsättningar</i> _____	10
<i>Nedskrivningar</i> _____	10
<b>INFORMATION OM VERKSAMHETER UNDER AVVECKLING</b> _____	11
<i>Upplysningar som skall lämnas första gången</i> <i>ett företag informerar om en verksamhet under avveckling</i> _____	11
<i>Övriga upplysningar</i> _____	12
<i>Uppdatering av upplysningarna</i> _____	12
<i>Varje verksamhet under avveckling skall särredovisas</i> _____	13
<i>Hur skall upplysningarna presenteras?</i> _____	13
<i>Exempel</i> _____	13
<i>Jämförelsetal för tidigare redovisningsperioder</i> _____	13
<i>Information i delårsrapporter</i> _____	14
<b>IKRAFTTRÄDANDE</b> _____	14
<b>ÖVERENSSTÄMMELSE MED IAS</b> _____	14
<b>BILAGA 1</b>	
<b>EXEMPEL</b> _____	15
<b>BILAGA 2</b>	
<b>REDOVISNING AV JÄMFÖRELSETAL</b>	
<b>NÄR ETT FÖRETAG AVVECKLAT VERKSAMHETER</b> _____	20



# VERKSAMHETER UNDER AVVECKLING

*De avsnitt i denna rekommendation som är skrivna med fet kursiv stil innehåller rekommendationens huvudprinciper. De skall läsas i sammanhang med den förklarande texten som är skriven med normalt typsnitt och i sammanhang med Förord till Redovisningsrådets rekommendationer. Där framgår bl.a. att rekommendationerna inte behöver tillämpas på oväsentliga poster.*

## SYFTE

Syftet med denna rekommendation är att ange när och på vilket sätt ett företag skall lämna information om en verksamhet under avveckling. Informationen skall underlätta för dem som använder redovisningsinformation att göra prognoser över ett företags kassaflöden, vinstkapacitet och finansiella ställning genom att en uppdelning görs mellan verksamheter under avveckling och kvarvarande verksamheter.

## DEFINITIONER

*En verksamhet under avveckling är en del av ett företag*

*a) som företaget, i enlighet med en enda, sammanhållen plan,*

*I) avvecklar i sin helhet eller till huvudsaklig del och i ett sammanhang genom exempelvis försäljning eller utdelning,*

*II) avvecklar genom att sälja de tillgångar och genom att reglera de skulder som hör till verksamheten var för sig, eller*

*III) lägger ner*

*b) som utgör en betydande organisatorisk enhet, samt*

*c) som kan särskiljas för verksamhets- och redovisningsändamål.*

Som framgår av punkten 1 a) kan en verksamhet avvecklas genom att ett företag säljer tillgångar och reglerar skulder i verksamheten var för sig eller i mindre grupper men alltid i enlighet med en fastlagd plan och med avsikt att avveckla hela verksamheten. Även om avvecklingen totalt sett ger upphov till en nettovinst eller -förlust kan försäljningen av de enskilda tillgångarna och regleringen av de enskilda skulderna ge ett motsatt resultat.

Om ett företag avvecklar en verksamhet genom delförsäljningar går det inte att fastställa någon bestämd tidpunkt vid vilken verksamhetsöverlåtelsen kan anses ha skett. I stället kan försäljningen av tillgångarna och regleringen av skulderna ske över en period som sträcker sig över en längre tid och omfatta mer än en redovisningsperiod. Trots detta skall upplysning om avvecklingen lämnas i enlighet med denna rekommendation om avvecklingen genomförs i enlighet med en enda, sammanhållen plan.

1

2

3

Ett företag kan avveckla en verksamhet genom nedläggning utan att merparten av tillgångarna säljs. En nedläggning redovisas som en verksamhet under avveckling om den uppfyller kriterierna i punkt 1. En ändrad inriktning av verksamheten eller en förändring av det sätt på vilket verksamheten styrs är inte en avveckling, eftersom verksamheten fortsätter, om än i ändrat skick.

**4**

Det är vanligt att företag stänger anläggningar, upphör med viss produktion och ändrar antalet anställda till följd av ändrade marknadsförutsättningar. Även om denna typ av förändringar vanligen inte medför att verksamheten är att betrakta som en verksamhet under avveckling, så som detta begrepp definieras i denna rekommendation, kan de uppträda i samband med att en verksamhet avvecklas.

**5**

Exempel på aktiviteter som inte nödvändigtvis uppfyller kriterierna i punkt 1 a) men som kan göra det i kombination med andra omständigheter, innefattar

**6**

- a) en gradvis avveckling av en produktlinje eller en viss typ av tjänster,
- b) en nedläggning, även om den sker plötsligt, av ett antal av de produkter som ingår i en produktlinje,
- c) en omflyttning av viss produktion eller vissa marknadsföringsaktiviteter från en plats till en annan,
- d) en nedläggning av en anläggning i syfte att uppnå effektivitetsvinster eller andra kostnadsbesparingar, samt
- e) en försäljning av ett dotterföretag som har en med moderbolaget eller andra dotterföretag likartad verksamhet.

En rörelsegren eller en väsentlig verksamhet som bedrivs inom ett avgränsat geografiskt område motsvarar normalt kriterierna i punkt 1 b). En del av en rörelsegren eller en verksamhet som bedrivs inom en del av ett avgränsat geografiskt område kan också motsvara kriterierna i punkt 1 b). För ett företag vars samlade verksamhet redovisas som en rörelsegren eller som bedrivs inom ett geografiskt område kan till exempel en väsentlig produktlinje uppfylla kriterierna i punkt 1 b).

**7**

Affärsområden som är vertikalt integrerade med varandra kan uppfylla kriterierna i punkt 1 b).

**8**

En verksamhet uppfyller kriterierna i punkt 1 c), dvs. kan särskiljas rörelse- och redovisningsmässigt, om man direkt till verksamheten kan hänföra

**9**

- a) rörelsetillgångar och -skulder,
- b) verksamhetens intäkter, samt
- c) större delen av verksamhetens kostnader.

Tillgångar, skulder, intäkter och kostnader kan hänföras direkt till en verksamhet om de elimineras i samband med att verksamheten säljs, läggs ner eller avvecklas på annat sätt. Ränteutgifter och andra finansiella kostnader hänförs till en verksamhet endast om motsvarande skulder hänförs till verksamheten.

**10**



Verksamheter under avveckling definierade i enlighet med denna rekommendation antas förekomma relativt sällan. En avveckling som inte uppfyller kraven för att redovisas som en verksamhet under avveckling kan utgöra en sådan omstrukturering som skall redovisas i enlighet med RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar.

**11**

Vissa ovanliga händelser vars effekter inte uppfyller kraven för att redovisas vare sig som en verksamhet under avveckling eller som en omstrukturering kan medföra intäkter och kostnader som skall redovisas i enlighet med RR 4, Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål.

**12**

Den omständigheten att en avveckling av en del av ett företag redovisas som en verksamhet under avveckling enligt denna rekommendation, utgör inte i sig ett skäl för att ifrågasätta om företaget har förmåga att fortsätta sin verksamhet. RR X, Utformning av finansiella rapporter<sup>1)</sup> anger att ett företag skall lämna information om det finns osäkerhet vad gäller företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet.

**13**

*Ett företag skall informera om en verksamhet under avveckling i finansiella rapporter för den redovisningsperiod då den tidigaste av följande händelser inträffat:*

**14**

- a) Företaget har träffat ett bindande försäljningsavtal avseende i stort sett samtiliga tillgångar som ingår i verksamheten.
- b) Företagets styrelse eller annat behörigt organ har beslutat och offentliggjort en detaljerad plan för avvecklingen.

## **REDOVISNINGSPRINCIPER**

*För att fastställa vid vilken tidpunkt och till vilket värde intäkter, kostnader och kassaflöden samt förändringar av tillgångar och skulder hänförliga till en verksamhet under avveckling skall redovisas, skall företaget tillämpa samma redovisningsprinciper som företaget i övrigt använder i sin redovisning.*

**15**

Denna rekommendation saknar beskrivning av principer för när en tillgång eller skuld skall redovisas i balansräkningen eller hur tillgångar/skulder skall värderas. I stället förutsätts att företaget tillämpar de principer som anges i andra rekommendationer utgivna av Redovisningsrådet. Två rekommendationer är av särskild betydelse, nämligen

**16**

- a) RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar, samt
- b) RR 17, Nedskrivningar.

Ytterligare rekommendationer som kan bli aktuella är RR X, Ersättningar till anställda<sup>2)</sup> som innehåller regler om redovisning av avgångsvederlag, samt RR 12, Materiella anläggningstillgångar, som innehåller regler om redovisning vid utrangering och avyttring av materiella tillgångar.

**17**

---

1) Redovisningsrådet har påbörjat ett arbete med en rekommendation baserad på IAS 1, Presentation of Financial Statements.

2) Redovisningsrådet har påbörjat ett arbete med en rekommendation baserad på IAS 19, Employee Benefits.

## **Avsättningar**

En avveckling av en verksamhet är en form av omstrukturering. RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar, innehåller vägledning för tolkningen av vissa av kraven i föreliggande rekommendation, däribland

- a) vad som avses med en "detaljerad plan för avveckling", samt
- b) vad som avses med att företagets styrelse, eller annat behörigt organ, "offentliggjort planen".

Båda begreppen används i punkt 14 b) ovan.

Enligt RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar, får ett företag inte redovisa en avsättning i balansräkningen om den händelse som ger upphov till avsättningen infaller efter utgången av räkenskapsåret, men innan räkenskapshandlingarna avgivits av styrelsen. Föreliggande rekommendation föreskriver att information om verksamheter under avveckling skall lämnas i motsvarande situation (se punkt 26).

## **Nedskrivningar**

Ett beslut om och offentliggörande av en plan för avveckling är en indikation på att de tillgångar som ingår i den verksamhet som är under avveckling kan ha minskat i värde eller att en tidigare nedskrivning skall återföras. I enlighet med RR 17, Nedskrivningar, gör företaget en uppskattning av återvinningsvärdet (det högsta av nettoförsäljningsvärdet och nyttjandevärdet) för samtliga tillgångar som ingår i den verksamhet som är under avveckling och gör en nedskrivning (återföring) om återvinningsvärdet under(över-)stiger redovisat värde.

Den tillgång vars värde prövas i enlighet med RR 17, Nedskrivningar, kan antingen vara en enskild tillgång eller en kassagenererande enhet. Om företaget säljer den verksamhet som är under avveckling i sin helhet eller till huvudsaklig del, ger inte någon av de enskilda tillgångarna upphov till inbetalningar som i allt väsentligt är oberoende av de övriga tillgångar som ingår i verksamheten. Därför fastställs återvinningsvärdet för verksamheten i dess helhet och det eventuella nedskrivningsbeloppet fördelas på de enskilda tillgångarna i enlighet med RR 17, Nedskrivningar. Om företaget i stället säljer de enskilda tillgångarna i den verksamhet som är under avveckling var för sig, fastställs återvinningsvärdet för varje enskild tillgång om inte tillgångarna säljs gruppvis. Slutligen gäller vid nedläggning av en verksamhet att återvinningsvärdet för de enskilda tillgångarna fastställs så som framgår av RR 17, Nedskrivningar.

Efter det att företaget offentliggjort sitt beslut om en avveckling kan förhandlingar med tänkbara köpare av den verksamhet som är under avveckling antyda att värdet på tillgångarna i verksamheten bör skrivas ner ytterligare eller att nedskrivningar som gjorts tidigare var för stora. I sådana fall gör företaget en förnyad beräkning av återvinningsvärdet på tillgångarna i den verksamhet som är under avveckling och redovisar en nedskrivning eller en återföring av en tidigare nedskrivning i enlighet med RR 17, Nedskrivningar.

**18**

**19**

**20**

**21**

**22**

Det pris som fastställts i ett bindande försäljningsavtal är det bästa uttrycket för en tillgångs eller kassagenererande enhets nettoförsäljningsvärde eller av de bedömda inbetalningar som uppkommer vid avyttringen när företaget fastställer tillgångens (enhetens) nyttjandevärde.

**23**

Det redovisade värdet (återvinningsvärdet) av en verksamhet under avveckling innefattar även sådan goodwill som kan hänföras till verksamheten på ett rimligt och konsekvent sätt.

**24**

## **INFORMATION OM VERKSAMHETER UNDER AVVECKLING**

### **Upplysningar som skall lämnas första gången ett företag informerar om en verksamhet under avveckling**

*Första gången ett företag informerar om en verksamhet under avveckling skall följande upplysningar lämnas:*

**25**

- a) En beskrivning av den verksamhet som är under avveckling.*
- b) I vilken rörelsegren eller geografiskt område som verksamheten ingår.*
- c) Tidpunkten för och karaktären av den händelse som enligt punkt 14 medfört att information om en verksamhet under avveckling måste lämnas.*
- d) När avvecklingen beräknas vara genomförd.*
- e) Det redovisade värdet på balansdagen på samtliga tillgångar och skulder som berörs av avvecklingen.*
- f) Verksamhetens intäkter, kostnader samt resultat före skatt och extraordinära poster under den aktuella redovisningsperioden och till verksamheten hänförlig skatt beräknad i enlighet med RR 9, Inkomstskatter.*
- g) Verksamhetens kassaflöden uppdelade på löpande betalningar, investeringar samt finansiering under den aktuella redovisningsperioden.*

*Om en sådan händelse som avses i punkt 14 inträffar efter utgången av redovisningsperioden, men innan årsredovisningen avgivits av styrelsen, skall denna innehålla de upplysningar som anges i punkt 25.*

**26**

För att illustrera föregående punkt, antag att styrelsen för ett företag, vars räkenskapsår slutar den 31 december år 20X5, antar en avvecklingsplan för en verksamhet den 15 december 20X5 och att planen offentliggörs den 10 januari 20X6. Styrelsen avger ett förslag till årsredovisning den 20 mars 20X6. Årsredovisningen för 20X5 innehåller då de upplysningar som anges i punkt 25.

**27**

## Övriga upplysningar

*När ett företag avhänder sig tillgångar eller reglerar skulder hänförliga till en verksamhet under avveckling eller träffar bindande avtal om försäljning av sådana tillgångar eller reglering av sådana skulder, skall upplysning lämnas om följande:*

**28**

- a) Vinst och förluster före skatt, samt den därtill hänförliga skattekostnaden i enlighet med punkt 79 h) i RR 9, Inkomstskatter.*
- b) Nettoförsäljningsvärdet eller ett intervall av värden på de tillgångar för vilka företaget tecknat bindande försäljningsavtal, den förväntade betalningstidpunkten och det redovisade värdet på tillgångarna.*

Avyttringen av tillgångar, regleringen av skulder och tecknande av bindande försäljningsavtal kan inträffa samtidigt som företaget första gången informerar om en verksamhet under avveckling, i samma redovisningsperiod eller i en senare period. Om några av de tillgångar som ingår i en verksamhet under avveckling har sålts eller kommit att omfattas av bindande försäljningsavtal efter utgången av redovisningsperioden, men innan styrelsen avgivit årsredovisningen, skall företaget lämna de upplysningar som framgår av punkt 28.

**29**

## Uppdatering av upplysningarna

*I finansiella rapporter som upprättas efter det att företaget första gången informerade om en verksamhet under avveckling gäller, utöver kraven i punkterna 25 och 28, att företaget skall beskriva väsentliga förändringar i storleken av eller tidpunkten för de kassaflöden som hänför sig till de tillgångar och skulder som företaget har för avsikt att avhända sig respektive reglera. Upplysning skall också lämnas om de händelser som lett till dessa förändringar.*

**30**

Exempel på händelser och transaktioner som företaget skall lämna upplysningar om är bindande försäljningsavtal för tillgångar, en eventuell utdelning av tillgångar till aktieägarna samt godkännanden från myndigheter.

**31**

*De upplysningar som krävs enligt punkterna 25 - 31 skall lämnas i årsredovisningen fram till och med den tidpunkt då avvecklingen är avslutad. En avveckling är avslutad när planen i allt väsentligt genomförts eller när den dragits tillbaka även om säljaren ännu inte erhållit likviden från köparen.*

**32**

*Om ett företag drar tillbaka en tidigare offentliggjord plan att avveckla en verksamhet skall företaget informera om detta och vilka effekter som tillbakadragandet medför.*

**33**

Exempel på effekter som ett företag skall informera om ifall det drar tillbaka en tidigare offentliggjord plan är återföringar av nedskrivningar eller avsättningar som tidigare redovisats till följd av beslutet att avveckla verksamheten.

**34**

## **Varje verksamhet under avveckling skall särredovisas**

*Information skall redovisas separat för varje verksamhet under avveckling.* **35**

## **Hur skall upplysningarna presenteras?**

*De upplysningar som krävs enligt punkterna 25 - 34 kan lämnas antingen i not eller i resultaträkningen, balansräkningen eller kassaflödesanalysen. Sådana vinster och förluster som avses i punkt 28 a) skall dock redovisas i resultaträkningen. Enligt ÅRL skall information om verksamheter under avveckling i vissa fall lämnas i förvaltningsberättelsen.* **36**

Upplysningarna enligt punkterna 25 f) (intäkter, kostnader m.m.) och 25 g) (kassaflöden) lämnas lämpligen i resultaträkningen respektive kassaflödesanalysen. **37**

*Intäkter och kostnader som avser en verksamhet under avveckling skall inte redovisas som extraordinära.* **38**

I RR 4, Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål, sägs att "endast i sällsynta undantagsfall inträffar händelser som ger upphov till extraordinära intäkter eller kostnader". De exempel på extraordinära poster som lämnas i rekommendationen är förluster på grund av jordbävningar, krigshändelser eller konfiskation av utländska dotterföretag. Gemensamt för dessa är att det rör sig om händelser som ligger utanför företagsledningens kontroll. För att en verksamhet under avveckling skall uppfylla kriterierna enligt föreliggande rekommendation, krävs att företagsledningen fastställt en plan att sälja eller på annat sätt avveckla en väsentlig del av företaget. **39**

*En omstrukturering eller annan transaktion som inte uppfyller kraven för att redovisas som en verksamhet under avveckling enligt denna rekommendation får inte betecknas som en verksamhet under avveckling.* **40**

## **Exempel**

Bilaga 1 innehåller exempel på hur upplysningar som föreskrivs i denna rekommendation kan lämnas. **41**

## **Jämförelsetal för tidigare redovisningsperioder**

*I finansiella rapporter som upprättas efter det att företaget första gången informerade om en verksamhet under avveckling, skall en uppdelning göras för jämförelseperioder mellan verksamheter under avveckling och kvarvarande verksamheter på sätt som beskrivs i punkterna 25 - 40.* **42**

Bilaga 2 ger ett exempel på hur föregående punkt kan tillämpas. **43**

## **Information i delårsrapporter**

*Av noterna till en delårsrapport skall framgå viktigare händelser eller transaktioner som inträffat med avseende på en verksamhet under avveckling efter publiceringen av senaste årsredovisning. Upplysning skall också lämnas om väsentliga förändringar i storleken av eller tidpunkten för de kassaflöden som hänför sig till de tillgångar och skulder som företaget har för avsikt att avhända sig respektive reglera.*

**44**

Kraven i föregående punkt överensstämmer med RR 20, Delårsrapportering. Enligt denna rekommendation syftar noterna till att förklara viktiga förändringar efter senaste årsredovisning.

**45**

## **IKRAFTTRÄDANDE**

*Denna rekommendation skall tillämpas för finansiella rapporter som påbörjas från och med den 1 januari 2001. Tidigare tillämpning uppmuntras.*

**46**

## **ÖVERENSSTÄMMELSE MED IAS**

Denna rekommendation överensstämmer med IAS 35, Discontinuing Operations med undantag för tidpunkten för ikraftträdande. IAS 35 skall tillämpas för finansiella rapporter som påbörjas från och med den 1 januari 1999. Därutöver har vissa förkortningar gjorts av texten i förhållande till IAS 35.

**47**

## BILAGA 1

### EXEMPEL

*Exemplen i bilagan är endast avsedda att beskriva hur rekommendationen kan tillämpas och utgör inte en del av rekommendationen.*

#### FÖRUTSÄTTNINGAR

X-företaget är uppdelat på tre affärsområden, A, B och C. Verksamheten inom affärsområde C, som tillverkar kläder, har bedömts vara oförenlig med företagets långsiktiga inriktning. Företagsledningen har därför beslutat att göra sig av med affärsområdet C. Den 15 november 20X1 fattar styrelsen i X-företaget ett principbeslut om avveckling och offentliggör beslutet. Vid denna tidpunkt var det redovisade värdet på Cs nettotillgångar 90 (tillgångar på 105 och skulder på 15). Tillgångarnas återvinningsvärde uppskattades till 85 och ledningen beslöt därför att skriva ner värdet av tillgångarna med 20.

Den 31 december 20X1 uppgick det redovisade värdet på Cs nettotillgångar till 70 (tillgångar på 85 och skulder på 15). Värdet på tillgångarna hade inte sjunkit ytterligare mellan den 15 november och 31 december dvs. per tidpunkten för årsbokslutet.

Den 30 september 20X2 träffade X-företaget ett bindande avtal om försäljning av Cs nettotillgångar för 60. Försäljningen beräknades vara genomförd per den 31 januari 20X3. När försäljningsavtalet träffades uppgick det redovisade värdet av nettotillgångarna fortfarande till 70. Ledningen beslöt därför att göra en ytterligare nedskrivning av värdet på tillgångarna med 10. Enligt avtalet hade dessutom X-företaget åtagit sig att säga upp viss personal i affärsområdet C senast den 31 januari 20X3, vilket skulle medföra en betalning av avgångsvederlag på 30 att erläggas senast den 30 juni 20X3. Beloppet redovisas som en avsättning i enlighet med RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualitytillgångar. X-företaget har fortsatt att driva affärsområdet C under hela 20X2. Den 31 december 20X2 uppgick värdet på Cs tillgångar till 80 och skulderna till 35 (inklusive avsättningen för avgångsvederlaget på 30). Bolagsskattesatsen uppgår till 30 procent. Räkenskapsåret sammanfaller med kalenderåret.

#### ÅRSREDOVISNING FÖR ÅR 20X1

##### Noter

Följande not återfinns i X-företagets årsredovisning:

Den 15 november 20X1 offentliggjorde styrelsen sitt beslut att avveckla affärsområdet C, vår klädesdivision. Avvecklingen är ett led i företagets långsiktiga strategi att koncentrera verksamheten till tillverkning och distribution av livsmedel och drycker och att avveckla övriga verksamheter. Företagsledningen har inlett ett sökande efter en köpare av affärsområdet C och hoppas att en försäljning skall vara genomförd före utgången av 20X2. Den 31 december 20X1 uppgick det redovisade värdet av Cs tillgångar till 85 och skulderna till 15. Under 20X1 redovisade affärsområdet C en förlust före skatt på 2 och en beräknad skatteintäkt på 1. Under 20X1 uppgick rörelsens kassaflöde till +4. Kassaflödet från investeringsaktiviteter uppgick till -7 och kassaflödet från finansiella aktiviteter till +3.

## ÅRSREDOVISNING FÖR 20X2

### Balansräkning per den 31 december 20X2

Det redovisade värdet av Cs tillgångar och skulder måste anges.

### Resultaträkning för 20X2

Företagets resultaträkning för 20X1 och 20X2 kan ställas upp på följande sätt. Observera att resultaträkningen för 20X1 har gjorts om så att verksamheten under avveckling redovisas skild från kvarvarande verksamheter i enlighet med punkt 42 i rekommendationen.

	Kvarvarande verksamheter (A och B)		Verksamhet under avveckling (C)		Summa	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
Intäkter	100	90	40	50	140	140
Rörelsens kostnader	-60	-65	-30	-27	-90	-92
Nedskrivning			-10	-20	-10	-20
Avsättning för avgångsvederlag	—	—	<u>-30</u>	—	<u>-30</u>	—
Rörelseresultat	40	25	-30	3	10	28
Räntekostnader	<u>-20</u>	<u>-10</u>	<u>-5</u>	<u>-5</u>	<u>-25</u>	<u>-15</u>
Resultat före skatt	20	15	-35	-2	-15	13
Årets skattekostnad	<u>-6</u>	<u>-7</u>	<u>+10</u>	<u>+1</u>	<u>+4</u>	<u>-6</u>
Årets resultat	14	8	-25	-1	-11	7



Resultaträkningen kan också ställas upp på följande sätt:

	20X2	20X1
<b>Kvarvarande verksamheter (A och B)</b>		
Intäkter	100	90
Rörelsens kostnader	<u>60</u>	<u>65</u>
Rörelseresultat	40	25
Räntekostnader	<u>-20</u>	<u>-10</u>
Resultat före skatt	20	15
Årets skattekostnad	<u>-6</u>	<u>-7</u>
Årets resultat	14	8
<b>Verksamhet under avveckling (C)</b>		
Intäkter	40	50
Rörelsens kostnader	-30	-27
Nedskrivning	-10	-20
Avsättning för avgångsvederlag	<u>-30</u>	—
Rörelseresultat	-30	3
Räntekostnader	<u>-5</u>	<u>-5</u>
Resultat före skatt	-35	-2
Årets skattekostnad	<u>+10</u>	<u>+1</u>
Årets resultat	-25	-1
Summa årets resultat före eo-poster	-11	-7

Det är också möjligt att lämna ovanstående information i not till resultaträkningen.

## **KASSAFLÖDESANALYS FÖR 20X2**

Uppllysning om företagets kassaflöden uppdelad på kvarvarande verksamheter och verksamheter under avveckling kan lämnas antingen direkt i kassaflödesanalysen eller i not. Om företag väljer att ge uppllysningen direkt i kassaflödesanalysen kan analysen ställas upp på endera av de två sätt som ovan beskrivits för resultaträkningen.

## **NOT I ÅRSREDOVISNINGEN FÖR 20X2**

Nedan återges en not i årsredovisningen för X-företaget i årsredovisningen för 20X2:

Den 15 november 20X1 offentliggjorde styrelsen sitt beslut att avveckla affärsområdet C, vår klädesdivision. Den 30 september 20X2 träffade företaget ett avtal med företaget Z om att sälja affärsområdet C. Ledningen har beslutat att avveckla affärsområdet C därför att dess verksamhet ligger vid sidan av de kärnverksamheter (livsmedel och drycker) som företaget långsiktigt valt att satsa på. Vidare har affärsområde Cs avkastning inte nått upp till nivån för de båda andra affärsområdena under perioden. Tillgångarna i affärsområde C har skrivits ner med 10 (vilket gett upphov till en skatteintäkt på 3) till verkligt värde. Företaget har gjort en avsättning för avgångsvederlag med 30 (före hänsyn tagen till en skatteintäkt på 9) att utbetalas den 30 juni 20X3 till vissa anställda i affärsområde C, vars anställning upphör som en följd av försäljningen. Arbetet med att sälja C avslutades den 31 januari 20X3. Företaget har redovisat en uppskjuten skattefordran på 4, eftersom företagsledningen tror att den löpande verksamheten i affärsområdena A och B kommer att ge upphov till tillräckliga skattepliktiga vinster för att det skall vara möjligt att realisera den uppskjutna skattefordran.

## **ÅRSREDOVISNINGEN FÖR 20X3**

I redovisningshandlingarna för 20X3, eller i noterna, görs en uppdelning mellan kvarvarande verksamheter och avvecklade verksamheter på liknande sätt som för 20X2. Uppgifter för tidigare år delas upp på motsvarande sätt. Noterna till redovisningshandlingarna för 20X3 innefattar samtliga de uppgifter som föreskrivs i punkt 32, inklusive uppgiften om att avvecklingen är avslutad.

## **VINST VID AVYTTRINGEN**

Antag följande förändringar av de förutsättningar som angavs inledningsvis. Den 30 september 20X2 (när det redovisade värdet på Cs nettotillgångar uppgick till 70) träffar X-företaget ett bindande avtal att sälja affärsområdet C för 120 i stället för 60. I avtalet kvarstår kravet att X-företaget skall göra en avsättning för avgångsvederlag med 30. Dessa 30 redovisas som en avsättning och som en kostnad år 2002. I detta fall redovisas ingen nedskrivning av värdet på Cs tillgångar 20X2. 20X3, när försäljningen är genomförd, redovisas, i enlighet med punkt 36, en vinst före skatt på 50 i resultaträkningen.

Nedan ges ett exempel på hur resultaträkningen kan utformas med de ändrade förutsättningarna.

	20X3	20X2
<b>Kvarvarande verksamheter (A och B)</b>		
Intäkter	150	100
Rörelsens kostnader	<u>-102</u>	<u>-60</u>
Rörelseresultat	48	40
Räntekostnader	<u>-20</u>	<u>20</u>
Resultat före skatt	28	20
Årets skattekostnad	<u>-10</u>	<u>-6</u>
Årets resultat	18	14
<b>Verksamhet under avveckling (C)</b>		
Intäkter	3	40
Rörelsens kostnader	-5	-30
Avsättning avseende avgångsvederlag	<u>-</u>	<u>-30</u>
Rörelseresultat	-2	-20
Räntekostnader	<u>0</u>	<u>-5</u>
Resultat före skatt	-2	-25
Årets skattekostnad	<u>0</u>	<u>7</u>
Årets resultat	-2	-18
Resultat från avvecklingen av affärsområde C	50	
Därtill hänförlig skatt	<u>-15</u>	
Resultat från avvecklingen efter skatt	35	
Summa årets resultat före eo-poster	51	-4

## BILAGA 2

### REDOVISNING AV JÄMFÖRELSETAL NÄR ETT FÖRETAG AVECKLAT VERKSAMHETER

Exemplen i bilagan är endast avsedda att beskriva hur rekommendationen kan tillämpas och utgör inte en del av rekommendationen.

#### Förutsättningar

Av punkt 42 framgår att när ett företag upprättar redovisning efter att ha informerat om avvecklingen av en verksamhet för första gången, skall en uppdelning mellan verksamheter under avveckling och kvarvarande verksamheter göras för tidigare år i resultat- och balansräkningen samt i kassaflödesanalysen analogt med vad som krävs enligt punkterna 25 - 40.

Antag att följande förändringar inträffat i ett företag:

- affärsområdena A, B, C och D redovisades som kvarvarande verksamheter år 1 och 2,
- år 3 avvecklas affärsområde D,
- år 4 avvecklas affärsområde B och affärsområde E förvärvas, samt
- år 5 förvärvas affärsområde F.

Nedan visas hur företaget klassificerar verksamheter som kvarvarande och avvecklade för de olika åren.

<b>Årsredovisning för år 3 (godkänd och publicerad i början av år 4)</b>			
Jämförelsetal för år 2		År 3	
Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling	Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling
A		A	
B		B	
C		C	
	D		D

<b>Årsredovisning för år 4 (godkänd och publicerad i början av år 5)</b>			
Jämförelsetal för år 3		År 4	
Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling	Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling
A		A	
	B		B
C		C	
	D		
		E	

<b>Årsredovisning för år 5 (godkänd och publicerad i början av år 6)</b>			
Jämförelsetal för år 4		År 5	
Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling	Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling
A		A	
	B		
C		C	
E		E	
		F	

Om avvecklingen av affärsområde B godkännts och offentliggjorts i början av år 4, innan redovisningen för år 3 fastställts av styrelsen, skulle affärsområde B ha klassificerats som en verksamhet under avveckling i redovisningen för år 3. Det skulle ha påverkat uppställningen av redovisningen på följande sätt:

<b>Årsredovisning för år 3 (godkänd och publicerad i början av år 4)</b>			
Jämförelsetal för år 2		År 3	
Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling	Kvarvarande verksamheter	Verksamheter under avveckling
A		A	
	B		B
C		C	
	D		D

Om företaget presenterar jämförelsetal för hela femårs-perioden i år 5 skulle man få följande uppdelning mellan kvarvarande verksamheter och verksamheter under avveckling:

<b>Jämförelsetal i en femårsöversikt för år 1-5 (K betecknar kvarvarande verksamheter och A verksamheter under avveckling)</b>									
År 1		År 2		År 3		År 4		År 5	
<b>K</b>	<b>A</b>	<b>K</b>	<b>A</b>	<b>K</b>	<b>A</b>	<b>K</b>	<b>A</b>	<b>K</b>	<b>A</b>
A		A		A		A		A	
	B		B		B		B		
C		C		C		C		C	
	D		D		D				
						E		E	
								F	





© **Copyright Redovisningsrådet 2000**

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](http://www.redovisningsradet.se)