



**UPPLYSNINGAR
OM NÄRSTÅENDE**

REDOVISNINGSRÅDET

OKTOBER 2001





Innehållsförteckning	Sid.
TILLÄMPNINGSOMRÅDE _____	5
DEFINITIONER _____	6
NÄRSTÅENDEPROBLEMATIKEN _____	6
UPPLYSNINGAR _____	8
IKRAFTTRÄDANDE _____	11
ÖVERENSSTÄMMELSE MED IAS _____	11



UPPLYSNINGAR OM NÄRSTÅENDE

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.

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

Denna rekommendation behandlar vilka upplysningar ett företag skall lämna om relationer till närstående företag och fysiska personer och om transaktioner med sådana närstående.

1

Rekommendationen tillämpas endast på sådana närståenderelationer som – med de förtydliganden som anges i punkt 6 – beskrivs i punkt 3.

2

Denna rekommendation behandlar endast relationer mellan det rapporterade företaget och följande företag och fysiska personer:

3

- a) Företag som direkt, eller indirekt genom en eller flera mellanhänder, utövar ett bestämmande inflytande över eller står under ett bestämmande inflytande från det rapporterade företaget, eller står under gemensamt bestämmande inflytande med detta. Härigenom ingår moderföretag, dotterföretag, systerföretag och joint ventures i form av gemensamt styrda företag.
- b) Intresseföretag (se Redovisningsrådets rekommendation RR 13, Intresseföretag).
- c) Fysiska personer som direkt eller indirekt innehar en sådan andel av rösterna i det rapporterade företaget som medför ett betydande inflytande i företaget, och nära familjemedlemmar¹⁾ till sådana enskilda personer.
- d) Nyckelpersoner, dvs. personer som har befogenhet och ansvar för planering, ledning och styrning av det rapporterade företags aktiviteter, däribland styrelseledamöter och ledande befattningshavare, och nära familjemedlemmar till sådana personer.
- e) Företag i vilket en betydande andel av rösterna innehas, direkt eller indirekt, av en person enligt punkt c) eller d) eller över vilket en sådan person kan utöva ett betydande inflytande. Exempel är företag som ägs av styrelseledamöter eller aktieägare med stora innehav i det rapporterade företaget och företag som har en person i ledningen som samtidigt ingår i ledningen för det rapporterade företaget.

Bedömningen av om en närståenderelation föreligger eller inte grundas på ekonomiska förhållanden och inte enbart på den juridiska formen.

1) En persons nära familjemedlemmar är sådana som kan förväntas påverka, eller påverkas av, personen i dennes eller dessas kontakter med företaget.



Upplysningar om andra transaktioner än sådana som följer av ÅRL:s krav behöver inte lämnas

4

- a) i koncernredovisningen avseende koncerninterna transaktioner,*
- b) i ett moderföretags finansiella rapporter när de görs tillgängliga eller offentliggörs tillsammans med koncernredovisningen eller*
- c) i ett helägt dotterföretags finansiella rapporter om dess moderföretag finns inregistrerat i samma land och tillhandahåller en koncernredovisning i det landet.*

DEFINITIONER

Följande termer används i denna rekommendation med den innebörd som anges nedan:

5

Närstående – företag och fysiska personer är närstående om ett företag eller fysisk person har möjlighet att utöva ett bestämmande eller ett betydande inflytande över ett annat företag när det gäller att fatta finansiella och operativa beslut avseende verksamheten.

Transaktioner mellan närstående – en överföring av resurser eller förpliktelser mellan närstående, oavsett om ersättning utgår eller inte.

Bestämmande inflytande – en rätt att utforma ett företags strategier i syfte att erhålla ekonomiska fördelar.

Betydande inflytande – en rätt att delta i de beslut som rör ett företags strategier, men inte ett bestämmande inflytande över dessa strategier.

I denna rekommendation anses följande företag eller fysiska personer inte vara närstående till det rapporterade företaget:

6

- a) Ett företag enbart av det skälet att det har en styrelseledamot gemensam med det rapporterade företaget (men det är nödvändigt att överväga möjligheten och bedöma sannolikheten för att styrelseledamoten skulle kunna påverka båda företagens policy i fråga om deras ömsesidiga mellanhavanden, se punkt 3 d och e ovan).*
- b) Finansiärer, fackföreningar, offentliga verksamheter, departement och myndigheter med avseende på normala mellanhavanden med det rapporterade företaget (trots att de kan begränsa företagets handlingsfrihet eller medverka i dess beslutsprocess).*
- c) En enstaka kund, leverantör, franchisegivare, distributör eller generalagent med vilken det rapporterade företaget har en stor affärsvolym enbart till följd av det ekonomiska beroende som detta förhållande medför.*

NÄRSTÅENDEPROBLEMATIKEN

Relationer mellan närstående är vanligt förekommande inom affärsverksamhet. Exempelvis bedriver företag ofta delar av sin verksamhet genom dotterföretag eller intresseföretag och förvärvar andelar i andra företag – som placering eller som ett led i rörelsen – i sådan omfattning att det ägande företaget kan utöva ett bestämmande eller betydande inflytande över de finansiella och operativa besluten i de företag som man äger andelar i.

7



En relation med en närstående kan påverka ett företags finansiella ställning och resultat. En närståenderelation kan medföra att transaktioner genomförs, vilka inte skulle genomföras mellan parter som inte är närstående. Transaktioner med närstående kan också i vissa fall genomföras på andra villkor än mellan parter utan närståenderelation.

8

Ett företags resultat och finansiella ställning kan påverkas av en relation med en närstående, även om det inte sker några transaktioner mellan parterna. Enbart existensen av en närståenderelation kan vara tillräcklig för att påverka ett företags transaktioner med andra parter. Exempelvis kan ett dotterföretag avsluta sina förbindelser med en handelspartner för att moderföretaget förvärvar ett systerföretag som är verksamt i samma bransch som den tidigare handelspartnern. En part i en närståenderelation, som har ett betydande inflytande över den andra parten, kan vidare genom att utnyttja detta inflytande förmå den andra parten att avstå från att utöva viss verksamhet. Exempelvis kan ett moderföretag instruera ett dotterföretag att inte driva forsknings- och utvecklingsarbeten.

9

Eftersom det av naturliga skäl är svårt att fastställa effekterna av ett inflytande som inte leder till transaktioner ställer denna rekommendation inga krav på upplysningar om sådana effekter.

10

Redovisningen av en överföring av resurser baseras normalt på det pris som parterna kommit överens om. Mellan parter som inte är närstående är priset baserat på affärsmässiga grunder medan närstående kan ha en mer flexibel prissättning.

11

Det finns flera metoder för att prissätta transaktioner mellan närstående.

12

En metod att fastställa ett pris på en transaktion mellan närstående är att sätta priset med referens till jämförbara varor som sålts på en ekonomiskt jämförbar marknad till en köpare utan samband med säljaren. Denna metod används ofta då de varor och tjänster som tillhandahålls i en transaktion mellan närstående, och villkoren för transaktionen påminner om vad som förekommer i normala handelstransaktioner. Den används ofta även för att fastställa finansieringskostnader.

13

När varor överförs mellan närstående före försäljning till en tredje oberoende part, kan priset sättas till ett belopp som motsvarar det köpande företagets försäljningspris minskat med en marginal, som täcker köparens kostnader och ger köparen en rimlig vinst vid den efterföljande försäljningen. Att fastställa en ersättning som är rimlig för köparens prestation är förenat med svårigheter. Denna metod används också för överföring av andra resurser, t.ex. rättigheter och tjänster.

14

Priset kan också sättas till leverantörens självkostnad med tillägg för vinstpålägg. Det kan dock vara svårt att fastställa både de kostnader som är hänförliga till självkostnaden och tilläggets storlek. Vinstmarginal och avkastning på sysselsatt kapital i likartade branscher kan vara till hjälp när ett internpris fastställs.

15



Ibland fastställs inte internpriser enligt någon av de metoder som nämns i punkterna 13 – 15 ovan. Ibland debiteras ingen ersättning – exempelvis för företagsledningstjänster och lån.

16

Det kan hända att en transaktion inte skulle ha ägt rum om närstående-relationen inte hade existerat. Exempelvis skulle kanske ett företag som sålt en stor andel av sin produktion till sitt moderföretag till självkostnadspris inte ha hittat någon alternativ köpare om moderföretaget inte hade köpt varorna.

17

UPPLYSNINGAR

Redovisningslagstiftningen innehåller krav på att upplysningar¹⁾, om vissa kategorier av närstående och om transaktioner med närstående, skall lämnas i de finansiella rapporterna. Detta gäller i synnerhet transaktioner med ett företags styrelseledamöter, speciellt deras ersättningar och lån, på grund av deras förtroendeställning i företaget. Det gäller också väsentliga koncerninterna transaktioner samt investeringar och mellanhavanden inom koncernen och med intresseföretag och styrelseledamöter. Enligt Redovisningsrådets rekommendationer RR 1, Koncernredovisning och RR 13, Intresseföretag krävs att uppgifter lämnas om dotterföretag och intresseföretag. Enligt RR 4, Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål skall upplysning lämnas om händelser och transaktioner som är viktiga att uppmärksamma när periodens resultat jämförs med resultatet för andra perioder och för andra företag.

18

Följande är exempel på situationer som, när det föreligger en närståenderelation, kan föranleda företaget att lämna upplysningar:

19

- Inköp eller försäljning av varor.
- Inköp eller försäljning av fast egendom eller andra tillgångar.
- Tillhandahållande av tjänster eller erhållande av tjänster.
- Förmedlingsarrangemang.
- Leasingarrangemang.
- Överföring av forskning och utveckling.
- Licensavtal.
- Finansiering (inklusive lån och kapitaltillskott i form av kontanter eller i natura).
- Garantier och säkerheter.
- Kontrakt med företagsledningen.

Upplysningar skall lämnas om sådana närståenderelationer som innefattar ett bestämmande inflytande, oavsett om några transaktioner har ägt rum eller inte.

20

1) ÅRL:s krav på upplysningar anges i punkterna 26–33 nedan.

För att en läsare av finansiella rapporter skall kunna bilda sig en uppfattning om effekterna av närstående relationer för det rapporterande företaget är det lämpligt att företaget lämnar upplysningar om sådana närstående relationer som innefattar ett bestämmande inflytande, oavsett om några transaktioner har ägt rum eller inte.

21

Om det har förekommit transaktioner mellan det rapporterande företaget och ett företag eller en fysisk person som är närstående till detta skall företaget lämna upplysningar om såväl karaktären på närstående relationen som typer av transaktioner och andra detaljer om transaktionerna som är nödvändiga för att förstå de finansiella rapporterna.

22

Den information som avses i punkt 22 och som är nödvändig för att förstå de finansiella rapporterna innefattar normalt:

23

- a) Ungefärlig transaktionsvolym, antingen med ett belopp eller med en andel av ett totalbelopp.
- b) Fordringar eller skulder angivna till belopp eller som andel av ett totalbelopp.
- c) Principer för prissättning.

Det är tillåtet att lämna summariska upplysningar om likartade poster förutom i de fall då separata upplysningar är nödvändiga för att förstå de effekter som transaktionerna med närstående får på företagets finansiella rapporter.

24

Det är inte nödvändigt att lämna upplysningar i koncernredovisningen om transaktioner mellan företag inom en koncern eftersom koncernredovisningen presenterar information om moderföretaget och dotterföretag som en enda rapporteringsenhet. Transaktioner med intresseföretag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden elimineras inte och därför krävs separata upplysningar om transaktioner mellan närstående.

25

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

26

Uppllysning skall enligt ÅRL 5 kap. 12 § lämnas om lån, ställda panter och andra säkerheter samt ingångna ansvarsförbindelser till förmån för styrelseledamot, verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare i företaget eller i ett annat koncernföretag¹⁾. Upplysningarna skall omfatta²⁾: **27**

- *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.*

Uppllysning³⁾ skall enligt ÅRL 5 kap. 7 § lämnas om hur stor del av räkenskapsårets inköp och försäljningar som avser andra koncernföretag. **28**

Fordringar hos och skulder till koncernföretag, intresseföretag och joint ventures i form av gemensamt styrda företag, skall enligt ÅRL, bilaga 1 särredovisas i balansräkningen. **29**

Uppllysning skall enligt ÅRL, bilaga 2 och 3, lämnas om de andelar av de finansiella intäkterna och kostnaderna som avser koncernföretag. **30**

Uppllysning skall enligt ÅRL 5 kap. 11 § lämnas om ställda säkerheter och ingångna ansvarsförbindelser till förmån för koncernföretag. **31**

Upplysningar skall enligt ÅRL 5 kap. 20, 22-24 §§ lämnas om ledande befattningshavares⁴⁾ löner och andra ersättningar, kostnader och förpliktelser som avser pensioner och liknande förmåner. Tantiem och därmed jämställd ersättning till styrelseledamöter, verkställande direktören och motsvarande befattningshavare skall anges särskilt. **32**

1) 12 kap. 7 § ABL innehåller ett förbud för aktiebolag att lämna lån eller ställa säkerheter för lån till bl.a. sådana personer som nämns i punkt 24. Enligt 12 kap. 8 § ABL får dock under vissa omständigheter sådana lån lämnas eller säkerheter ställas efter tillstånd. Sådana lån skall särredovisas i balansräkningen.

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

3) Av ÅRKL 5 kap. 1 § framgår att kreditinstitut och värdepappersbolag inte omfattas av upplysningskravet.

4) Med ledande befattningshavare avses styrelseledamöter och suppleanter för dessa, verkställande direktören eller motsvarande befattningshavare samt vice verkställande direktör. Upplysningskraven i punkt 32 gäller även för tidigare befattningshavare. Enligt ÅRKL 5 kap. 2 § 3. skall uppgiften även omfatta löner och ersättningar till delegater i bank.



Upplysningar skall enligt ÅRL 5 kap. 25 § lämnas om ingångna avtal avseende avgångsvederlag eller liknande förmåner till styrelseledamöter, verkställande direktören eller andra personer i företagets ledning. Upplysning skall också lämnas om de väsentligaste villkoren i avtalen.

33

IKRAFTTRÄDANDE

Denna rekommendation skall tillämpas på finansiella rapporter som avser räkenskapsår som påbörjas från och med den 1 januari 2002. Tidigare tillämpning uppmuntras.

34

ÖVERENSSTÄMMELSE MED IAS

Denna rekommendation (RR 23) överensstämmer med IAS 24, Related Party Disclosures utom på följande punkter:

35

- IAS 24 p. 4 d) behandlar avgränsning mot företag över vilka staten har ett bestämmande inflytande. Rådet har valt att inte ta in ett motsvarande avsnitt i RR 23 eftersom rekommendationen riktar sig till noterade företag. Det innebär att ett noterat företag som staten har ett bestämmande inflytande över förutsätts tillämpa i RR 23.
- Definitionerna i IAS 24 av termerna *control* (bestämmande inflytande) och *significant influence* (betydande inflytande) överensstämmer inte till ordalydelsen med hur dessa termer definieras i bl.a. IAS 22, Business Combinations och i IAS 28, Accounting for Investments in Associates. Rådets bedömning är att innebörden av respektive definition är densamma i IAS 24 å ena sidan och IAS 22 och IAS 28 å den andra sidan och att skillnaderna i ordalydelse förklaras av att IAS 24 gavs ut flera år före IAS 22 och IAS 28. Rådet har därför valt att i RR 23 ta in samma definitioner som i RR 1:00, Koncernredovisning och i RR 13, Intresseföretag där termerna definieras i enlighet med definitionerna i IAS 22 och IAS 28.
- IAS 24 p. 18 kräver att upplysningar skall lämnas om betydande dotterföretag och intresseföretag. Som en följd av årsredovisningslagens krav har ordet "betydande" utelämnats i punkt 18 i RR 23.
- Punkterna 26-33 i RR 23 saknar motsvarighet i IAS 24. Punkterna har intagits som en följd av årsredovisningslagarnas krav.





© **Copyright Redovisningsrådet 2001**

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