



REDOVISNINGSRÅDET

UTTALANDE FRÅN REDOVISNINGSRÅDETS AKUTGRUPP DECEMBER 2002

URA 28 REDOVISNING AV FÖRLUSTER I SAMBAND MED TILLÄMPNING AV KAPITALANDELSMETODEN

Enligt punkt 9 i RR 22, Utformning av finansiella rapporter får ett företags finansiella rapporter inte beskrivas vara i överensstämmelse med Redovisningsrådets rekommendationer om de inte uppfyller samtliga krav i alla tillämpliga rekommendationer och tillämpliga uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp. Akutgruppens uttalanden behöver, i likhet med Redovisningsrådets rekommendationer, inte tillämpas på oväsentliga poster.

Referens: SIC 20, Equity Accounting Method – Recognition of Losses samt RR 13, Intresseföretag.

FRÅGESTÄLLNING

1. Det förekommer att ett ägarföretag redovisar finansiella tillgångar där ett intresseföretag, eller ett joint venture som redovisas enligt kapitalandelsmetoden, utgör motpart. Exempel kan vara stam- och preferensaktier, lån, förskott, aktieoptioner eller kundfordringar.
2. Av punkt 20 i RR 13, Intresseföretag, framgår att om, vid tillämpning av kapitalandelsmetoden, ägarföretagets andel av ett intresseföretags förlust är lika stor eller större än innehavets redovisade värde, upphör ägarföretaget vanligtvis att redovisa sin andel av överskjutande förluster i sin resultaträkning. Innehavet redovisas till ett värde av noll. Sådana förluster redovisas emellertid till den del ägarföretaget har lämnat garantier eller på annat sätt förbundit sig att svara för intresseföretagets förpliktelser.
3. När ett företag tillämpar kapitalandelsmetoden är frågorna:
 - a) vilka finansiella tillgångar skall inräknas i det "innehav" som det hänvisas till i punkt 20 i RR 13, Intresseföretag samt
 - b) skall ägarföretaget fortsätta att redovisa sin andel av förlusterna i ett intresseföretag eller joint venture, efter att innehavet skrivits ner till noll, om ägarföretaget innehar andra finansiella tillgångar i intresseföretaget än de som inräknats i innehavet enligt punkt 3a.
4. Detta uttalande behandlar tillämpningen av kapitalandelsmetoden enligt RR 13, Intresseföretag. Av punkt 25 i RR 14, Joint ventures, framgår att en samägare kan redovisa sina andelar i ett joint venture antingen enligt klyvningsmetoden eller enligt kapitalandelsmetoden. Detta uttalande gäller också för joint ventures, när kapitalandelsmetoden används.

BEDÖMNING

5. Finansiella tillgångar kan vara av många slag. Några exempel är stamaktier eller preferensaktier. När ett ägarföretag tillämpar punkt 20 i RR 13, Intresseföretag, inräknas i "innehavet" endast de finansiella tillgångar som ger ägarföretaget obegränsad rätt till andel i intresseföretagets vinster och förluster samt en residual rätt i tillgångarna efter avdrag för alla skulder.

6. Om ägarföretagets andel av förlusterna överstiger det redovisade värdet på innehavet i ett intresseföretag, skall det redovisade värdet reduceras till noll. Om inte ägarföretaget lämnat garantier eller på annat sätt förbundit sig att svara för intresseföretagets förpliktelser upphör därmed ägarföretaget att redovisa sin andel av överskjutande förluster. I den utsträckning som ägarföretaget lämnat garantier eller förbundit sig att svara för intresseföretagets förpliktelser skall det emellertid fortsätta att redovisa sin andel av intresseföretagets förluster.
7. Finansiella tillgångar i ett intresseföretag som inte utgör en del av innehavet definierat enligt punkt 5 ovan, skall redovisas enligt de regler som följer av andra rekommendationer som Redovisningsrådet gett ut.
8. Fortsatta förluster i ett intresseföretag utgör en indikation på att såväl de finansiella tillgångar som ingår i innehavet enligt punkt 5 ovan, som andra finansiella tillgångar, kan ha sjunkit i värde. En nedskrivning av värdet på de finansiella tillgångar som ingår i innehavet utgår från det redovisade värdet efter hänsyn tagen till ägarföretagets andel av förlusterna i intresseföretaget.
9. Om ett ägarföretag har lämnat garantier eller på annat sätt gjort åtaganden gentemot ett intresseföretag eller förbundit sig att svara för intresseföretagets förpliktelser, skall ägarföretaget överväga om inte, utöver en fortsatt redovisning av ägarföretagets andel av intresseföretagets förluster, en avsättning är erforderlig enligt de bestämmelser som anges i RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar.

UPPLYSNINGAR

10. Om ett ägarföretag upphör att redovisa sin andel av förlusterna i ett intresseföretag, skall ägarföretaget i not ange storleken av oredovisade förluster, både de som hänför sig till den aktuella perioden och sammanlagt.

ÖVERVÄGANDEN

11. RR 13, Intresseföretag, definierar kapitalandelsmetoden och ger vägledning för hur den skall tillämpas, inklusive den initiala fördelningen av anskaffningsvärdet och den därpå följande redovisningen av ägarföretagets andel av vinster och förluster. Definitionen och vägledningen gäller också för samägare som väljer att tillämpa kapitalandelsmetoden i enlighet med RR 14, Joint ventures.
12. Av vägledningen till RR 13, Intresseföretag, följer att förlusterna i ett intresseföretag skall redovisas mot de finansiella tillgångar som representerar ägarföretagets andel i intresseföretagets nettotillgångar. Övriga finansiella tillgångar i intresseföretaget ingår inte i "innehavet" som det är definierat i punkt 5 ovan, utan redovisas i enlighet med andra rekommendationer som utfärdats av Redovisningsrådet.
13. Av punkt 20 i RR 13, Intresseföretag, framgår att ägarföretaget skall redovisa ytterligare förluster till den del ägarföretaget lämnat garantier eller på annat sätt förbundit sig att svara för intresseföretagets förpliktelser. Ett åtagande gentemot intresseföretaget eller en betalning till intresseföretaget för att reglera åtaganden som intresseföretaget gått in i, har samma ekonomiska innebörd som åtaganden vilka ägarföretaget ingått på intresseföretagets vägnar. Det förhållandet att ett åtagande gjorts mot intresseföretaget, eller att ägarföretaget överfört tillgångar till intresseföretaget, exempelvis i form av lån eller förskott, innebär därför inte att ägarföretaget kan upphöra att redovisa sin andel av förlusterna.

14. Av punkt 21 i RR 13, Intresseföretag, framgår att om det finns en indikation på att en investering i ett intresseföretag har sjunkit i värde, tillämpas Redovisningsrådets rekommendation RR 17, Nedskrivningar. Fortsatta förluster i ett intresseföretag är en indikation på att en värdenedgång kan ha skett och att ytterligare beräkningar behövs för att fastställa om en nedskrivning är erforderlig.
15. RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar, anger hur ett företag skall redovisa avsättningar och ansvarsförbindelser, inklusive garantier samt legala och informella åtaganden. När ett ägarföretag överväger att göra en avsättning på grund av utvecklingen i ett intresseföretag får avsättningen inte inkludera sådana förluster som redan beaktats genom tillämpningen av kapitalandelsmetoden, eftersom det skulle leda till en dubbelräkning.
16. Av punkt 20 i RR 13, Intresseföretag, framgår att om intresseföretaget senare visar vinster, redovisas dessa inte i ägarföretagets resultat förrän tidigare ej redovisade förluster täckts. Upplysning om storleken av ägarföretagets andel av realiserade förluster är nödvändig för att användare skall kunna bilda sig en uppfattning om investeringen i intresseföretaget.

BYTE AV REDOVISNINGSPRINCIP

Byte av redovisningsprincip skall redovisas i enlighet med RR 5, Redovisning av byte av redovisningsprincip.

ÖVERENSSTÄMMELSE MED SIC

Detta uttalande överensstämmer med SIC 20, Equity Accounting Method – Recognition of Losses, med undantag för följande:

- I SIC 20, p. 7 och 14, anges att vissa finansiella tillgångar kan redovisas i enlighet med IAS 39, Financial Instruments: Recognition and Measurement. Redovisningsrådet har inte gett ut en rekommendation baserad på IAS 39. Hänvisningen har därför utgått i detta uttalande.

