

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Kära läsare!

Efter en av de mer kraftfulla vintrar vi har sett på många år är det äntligen dags för lite vårkänning. Samtidigt med våren är det även dags för årets första rapporteringssäsong. Det är knappt man kan avgöra vad som är mest spännande – spirande vårkänslor eller en färsk finansiell rapport.

Nåja, som vi alla vet innebär ett nytt år ofta nya lagar och regler och inte minst – nya eller ändrade redovisningsstandarder att förhålla sig till. Innan vi kan hänge oss åt våren och den stundande påskledigheten presenterar vi i detta nummer av Accounting Update ett antal artiklar med tips på områden att uppdatera sig inom.

I den första artikeln berättar vi om ändringarna i RFR 2 föranledda av ändringar i Årsredovisningslagen. Flera av ändringarna berör även företag som inte tillämpar RFR 2, detta berättade vi dock om redan i det [föregående numret av Accounting Update](#), t.ex. de ändrade upplysningskraven om revisionsarvodet. En annan av artiklarna kan även vara av intresse för den som precis står i begrepp att upprätta den första kvartalsrapporten för det nya året – nämligen vilka tilläggsupplysningar som krävs av den omarbetade IFRS 3 *Rörelseförvärv*.

Vi tar även upp de ändrade krav som finns avseende koncernredovisningen för de finansiella företagen genom ändringarna i Finansinspektionens föreskrifter och allmänna råd. Dessa företag ska nämligen tillämpa "full" IFRS fr.o.m. den 1 januari 2010.

Ett annat intressant ämne vi tar upp är den omarbetade standarden IFRS 3 och dess innebörd avseende villkorade betalningar. Redovisningen kanske inte blir som man har tänkt sig om man inte beaktar den omarbetade standardens krav redan vid avtalsskrivandet. Vi behandlar också förslaget på ny standard för redovisning av skulder. Detta förslag anses nog av många som kontroversiellt. Vi avslutar med en artikel som behandlar ändringarna i IAS 24 *Upplysningar om närstående*.

Vi önskar våra läsare en trevlig lässtund!

Stockholm den 29 mars 2010

Claes Janzon
Ansvarig utgivare
claes.janzon@se.pwc.com



Christian Stralström
Redaktör
christian.stralstroem@se.pwc.com



Innehållsförteckning

Sid

Nyheter i ÅRL – påverkan på RFR 2 2

Ändringar i Årsredovisningslagen påverkar utformningen av RFR 2, läs mer om dessa förändringar i denna artikel.

"Full" IFRS i koncernredovisningen för försäkringsföretag, kreditinstitut och värdepappersbolag från och med 1 januari 2010 3

Från och med den 1 januari 2010 ändras kraven avseende koncernredovisning i Finansinspektionens (FI) föreskrifter och allmänna råd om årsredovisning i försäkringsföretag, kreditinstitut och värdepappersbolag. Denna artikel redogör för dessa förändringar.

Villkorade betalningar vid rörelseförvärv till säljande aktieägare som förblir anställda 5

Vägledning från IASB avseende villkorade betalning vid rörelseförvärv som kan leda till oväntade redovisningsmässiga konsekvenser. Läs mer om vad som är viktigt att tänka på.

Stora förändringar i förslaget till ny standard för redovisning av skulder 6

IASB har presenterat utkastet till den nya standarden för redovisning av skulder som ska ersätta dagens IAS 37. Vissa förslag kan anses vara kontroversiella. Denna artikel tar upp och diskuterar några av förslagen i standarden.

Nya upplysningskrav avseende rörelseförvärv och koncernredovisning 8

Den omarbetade standarden IFRS 3 innebär nya upplysningskrav. Detta påverkar även utformningen av kvartalsrapporterna. Läs mer om detta i denna artikel.

Ändringar i IAS 24 Upplysningar om närstående 10

Ändringarna som träder i kraft 2011 innebär en lättnad för statliga företag men inför även en annan definition av vad som avses med närstående part. Denna artikel visar med ett antal exempel hur detta påverkar företagen.

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Nyheter i ÅRL – påverkan på RFR 2

I takt med att EUs fjärde bolagsdirektiv revideras sker också följdändringar i årsredovisningslagen (ÅRL). En av ändringarna som införs för räkenskapsår som påbörjas efter den 28 februari 2009 är att 4 kap. 14 b § ÅRL får ett tillägg som anger att de instrument som anges i paragrafen, vilka tidigare var förbjudna att värdera till verkligt värde enligt denna paragraf, nu får värderas till verkligt värde förutsatt att det är tillåtet enligt IFRS. Denna lagändring är därmed enbart tillgänglig för företag som omfattas av en koncernredovisning enligt IFRS.

Tidigare har företag som tillämpat möjligheten i 4 kap. 14 a-d §§ ÅRL att värdera finansiella instrument till verkligt värde varit begränsade avseende tillämpning av IAS 39 *Finansiella instrument: Redovisning och värdering*. Anledningen till ändringen är således att EU har haft för avsikt att företag ska kunna tillämpa IAS 39 fullt ut.

I praktiken medför detta att berörda företag nu får redovisa t.ex. villkorade köpeskillingar i samband med rörelseförvärv och andelar i dotterföretag, intresseföretag samt joint ventures till verkligt värde, även i den juridiska personen. Viktigt att notera är att lagen inte tvingar till värdering av dessa instrument till verkligt värde utan enbart ger en möjlighet.

Framförallt berör denna lagändring juridiska personer som tillämpar RFR 2 *Redovisning för juridiska personer* och som valt att tillämpa IAS 39. Dessa företag har nu inga begränsningar vad gäller tillämpningen av den av EU antagna standarden, vilket kan underlätta vad gäller konsekvent tillämpning av principer i juridisk person och koncernredovisningen.

Det är emellertid viktigt att notera vad gäller RFR 2 att det för närvarande inte föreligger några undantag från IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter*. I IAS 27 p. 40 anges att ett företag som värderar intresseföretag och/eller joint ventures till verkligt värde via resultaträkningen i koncernredovisningen ska värdera dessa andelar enligt samma princip i den juridiska personen. Detta medför inga problem för ett RFR 2-företag som valt att tillämpa IAS 39.

De företag som valt att inte tillämpa IAS 39 ska enligt RFR 2 emellertid värdera finansiella instrument med utgångspunkt i anskaffningsvärde. Med nuvarande skrivning i RFR 2 skulle en tillämpning av IAS 27 tvinga ett sådant företag att värdera andelar i intresseföretag och joint ventures till verkligt värde, trots att man valt att inte värdera finansiella instrument till verkligt värde. Detta skulle i sin tur leda till att företaget skulle vara tvunget att tillämpa IAS 39, eftersom lagen inte ger utrymme för att ett företag har en blandad värderingsmodell, för finansiella instrument som värderas till verkligt värde enligt IAS 39.

Rådet för finansiell rapportering har gjorts uppmärksam på att detta problem föreligger och vi ser hoppfullt på att ett undantag för IAS 27 p. 40 införs för företag som inte tillämpar IAS 39. Att notera är att Rådet sedan tidigare har infört ett frivilligt undantag från IFRS 3 *Rörelseförvärv* och IAS 39 vad gäller villkorade köpeskillingar i samband med rörelseförvärv.

Övriga nyheter

Utöver ovanstående har det också tillkommit vissa upplysningskrav i ÅRL. Dels ska företag upplysa om ekonomiska arrangemang som inte redovisas i balansräkningen (5 kap. 11 a § ÅRL). Dessa upplysningar avser, enligt propositionen, bl.a. situationer när företag har väsentliga finansiella risker kopplade till okonsoliderade specialföretag, s.k. SPE. Vidare införs en definition av och upplysningskrav om närstående (5 kap. 12 a-b §§ ÅRL).

För företag som tillämpar RFR 2 anser vi inte att upplysningskraven medför någonting nytt. Väsentliga finansiella risker ska enligt IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar* beskrivas och avseende upplysningar kring närstående innehåller IAS 24 *Upplysningar om närstående* mer långtgående krav än vad som krävs enligt ÅRL.

Vidare har det tillkommit utökade upplysningskrav avseende arvode till revisorer. Det kommer fr.o.m. innevarande räkenskapsår att vara obligatoriskt att specificera, utöver vad som tidigare angivits i 5 kap. 21 § ÅRL, skatterådgivning samt revisionsverksamhet utöver revisionsarvodet.



Johan Ericsson
08-555 330 37
joohan.m.ericsson@se.pwc.com

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

"Full" IFRS i koncernredovisningen för försäkringsföretag, kreditinstitut och värdepappersbolag från och med 1 januari 2010

För räkenskapsår som inleds efter 31 december 2009 ändras kraven avseende koncernredovisning i Finansinspektionens (FI) föreskrifter och allmänna råd om årsredovisning i försäkringsföretag, kreditinstitut och värdepappersbolag (FFFS 2009:11 och 2009:12). För dessa finansiella företag gäller från och med innevarande räkenskapsår att koncernredovisningen ska upprättas enligt "full" IFRS. Valmöjligheten att tillämpa s.k. lagbegränsad IFRS försvinner därmed i koncernredovisningen (men finns kvar för redovisning i juridisk person).

Förändringen beror på att Finansinspektionen vid sin uppdatering av årsredovisningsföreskrifterna för de finansiella företagen dragit slutsatsen att förändringarna i IFRS 3 *Rörelseförvärv* och IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter*, tillämpliga för räkenskapsår som börjar den 1 juli 2009 eller senare, inte skulle kunna tillämpas inom ramen för årsredovisningslagarna.

En koncernredovisning enligt lagbegränsad IFRS skiljer sig åt jämfört med en koncernredovisning enligt "full" IFRS på ett antal viktiga områden. Tekniskt utgörs skillnaderna av de undantag och tillägg som finns i Rådet för finansiell rapporteringens rekommendation RFR 2 *Redovisning för juridiska personer* och som inte har sitt ursprung i sambandet mellan redovisning och beskattning. Som alltid finns ett undantag från undantaget och i detta fall är det att undantaget från tillämpning av IAS 19 fått tillämpas också i koncernredovisningen, även om det införts i RFR 2 med anledning av sambandet mellan redovisning och beskattning.

Nedan redogör vi för tänkbara effekter i de finansiella företagen av en övergång till att tillämpa "full" IFRS i koncernredovisningen.

Övergång till IFRS

En övergång till att tillämpa "full" IFRS är en övergång till IFRS i enlighet med IFRS 1 *Första gången IFRS tillämpas*. Även om de finansiella företagen i huvudsak redan tillämpat IFRS är 2010 första räkenskapsåret då de lämnar ett "förbehållslöst" uttalande om att de följer IFRS (såsom de antagits av EU). Detta innebär att en ingångsbalansräkning ska upprättas per 2009-01-01 vilket är tidpunkten för övergången till IFRS med IFRS 1-terminologi. I de fall IFRS 1 inte innehåller några specifika undantag ska samtliga per 2010-12-31 gällande IFRS tillämpas från och med tidpunkten för övergången.

En övergång till IFRS innebär vidare att de finansiella företagen ska lämna ett antal upplysningar om över-

gången, både i koncernredovisningen för 2010 och i den första delårsrapporten som upprättas enligt IAS 34 *Delårsrapportering*. Bland annat ska företagen upplysa om effekten på eget kapital per 2009-01-01 och 2009-12-31 samt presentera en avstämning av skillnader mellan totalresultat för 2009 beräknat enligt lagbegränsad IFRS och "full" IFRS. Upplysningarna ska vara så utförliga att man kan förstå väsentliga effekter i balansräkningen och på posterna i totalresultaträkningen (alternativt i resultaträkningen och övrigt totalresultat). Väsentliga effekter på kassaflödesanalysen ska också presenteras.

Om information enligt ovan har presenterats i ett annat publicerat dokument, kan hänvisning lämnas dit i stället för att återupprepa informationen i den första delårsrapporten. Informationen ska dock alltid finnas i den första årsredovisningen. I den första delårsrapporten ska alltid finnas en avstämning av eget kapital och totalresultat för jämförelsetidpunkten/perioden mellan "full" IFRS och lagbegränsad IFRS.

Ersättningar till anställda

Tidigare har företagen genom undantag kunnat tillämpa Tryggandelagens regler vid värdering av pensionskulder, vilket lett till en annan redovisning än den som anges i IAS 19 *Ersättningar till anställda*. Har koncernen förmånsbestämda pensionsplaner, som t.ex. ITP2, FTP 2 eller BTP - alla vanligt förekommande i de finansiella företagen, ska normalt en beräkning av pensionsskuld göras enligt reglerna i IAS 19.

Redovisningen av förmånsbestämda pensionsplaner är komplicerad, eftersom man behöver göra aktuariella antaganden och använda värderingsmetoder för att värdera den förpliktelse som ska redovisas i balansräkningen och beräkna kostnaden. Den kostnad som ska redovisas behöver inte nödvändigtvis överensstämma med de betalningar som görs för perioden. Det belopp som redovisas i balansräkningen är förpliktelserna för den förmånsbestämda planen minus förvaltningstillgångarna justerade med aktuariella vinster och förluster.

I de fall en förmånsbestämd plan omfattar flera arbetsgivare och det inte föreligger information som gör det möjligt för ett företag att fastställa sin andel av planens förpliktelser, förvaltningstillgångar och kostnader på ett tillförlitligt sätt, ska en sådan plan redovisas som en avgiftsbestämd plan. Detta gäller enligt ett uttalande från Rådet för finansiell rapportering *Klassificering av ITP-planer som finansieras genom försäkring i Alecta*. Uttalandet gäller dock enbart ITP-pensioner i Alecta och andra liknande situationer måste därför analyseras från fall till fall.

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Rörelseförvärv och koncernredovisning

I lagbegränsad IFRS har ÅRL:s bestämmelser om avskrivningar på goodwill tillämpats. Vid tillämpning av "full" IFRS gäller i stället reglerna om värdering av goodwill i IFRS 3. Avskrivningar som är gjorda fram till datumet för ingångsbalansen (2009-01-01) ska inte återföras.

Som nämndes ovan gäller IFRS 3 och IAS 27 med omarbetade versioner för räkenskapsår som inleds den 1 juli 2009 eller senare. De effekter som de omarbetade versionerna av dessa standarder ger upphov till har berörts tidigare i Accounting Update ([bl.a. i mars 2008](#) och [december 2009](#)) och kommer inte att beröras vidare här. Värt att notera är dock att de företag som, likt de finansiella företagen, är förstagångstillämpare 2010, ska tillämpa de omarbetade versionerna av IFRS 3 och IAS 27 med effekt från ingångsbalansen, dvs. från 2009-01-01. För befintliga IFRS-tillämpare gäller ändringarna framåtriktat från den 1 januari 2010. Det innebär att förvärv som gjorts under 2009 måste analyseras med avseende på eventuella effekter av de ändrade standarderna.

Klassificering av poster som skuld eller eget kapital

I lagbegränsad IFRS har definitionen av eget kapital följt uppställningsformerna i ÅRFL, ÅRKL och Finansinspektionens föreskrifter. Vid en övergång till "full" IFRS måste bedömningen om något är eget kapital eller skuld göras utifrån reglerna i IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering* och reglerna i IFRS 4 *Försäkringsavtal* om diskretionära delar som får redovisas som eget kapital.

Uppställningsformer

Kopplingen till ÅRFL:s och ÅRKL:s uppställningsformer försvinner. Det kommer vara upp till företagen att fastställa sina egna uppställningsformer inom ramen för IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter*.

Värdering av rörelsefastigheter i försäkringsföretag

I försäkringsföretag berörs rörelsefastigheter, som enligt tidigare regler värderas på samma sätt som förvaltningsfastigheter. Rörelsefastigheterna får inte längre värderas till verkligt värde med värdeförändringar via resultaträkningen utan i stället gäller anskaffningsvärde minskat med avskrivningar och nedskrivningar eller omvärderingsmetoden enligt IAS 16 *Materiella tillgångar*.

Särredovisning av allokerad återbäring inom eget kapital i försäkringsföretag

Diskretionära delar i försäkringsavtal (dvs. allokerad men ännu ej tilldelad återbäring) får enligt IFRS 4 redo-

visas i eget kapital. De utgör då en separat komponent som ska särredovisas, vilket inte varit ett krav enligt lagbegränsad IFRS. Detta innebär att allokerad återbäring ska redovisas i en egen kolumn i rapporten över förändringar i eget kapital.

Presentation av fondförsäkringsavtal som inte uppfyller definitionen på försäkringsavtal samt förutbetalda anskaffningskostnader relaterade till sådana avtal

I lagbegränsad IFRS redovisades fondförsäkringsavtal som inte uppfyller definitionen på att vara ett försäkringsavtal (dvs. investeringsavtal) under rubriken Försäkringstekniska avsättningar med stöd av Finansinspektionens föreskrifter. Enligt "full" IFRS ska posten redovisas som en finansiell skuld. En följd effekt av detta är att förutbetalda anskaffningskostnader för sådana investeringsavtal inte längre får redovisas under förutbetalda kostnader och upplupna intäkter utan ska redovisas som immateriell tillgång.

Verkligt värdeoptionen på skulder

Finansinspektionens föreskrifter har innehållit ett undantag som har gjort det möjligt att under vissa omständigheter värdera skulder till verkligt värde, trots begränsningarna i ÅRL 4 kap. 14b, om detta har kunnat göras inom ramen för tillåtna principer för säkringsredovisning (ÅRL 4 kap. 14e). En övergång till "full" IFRS innebär å ena sidan att man inte längre kan åberopa "tillåtna principer för säkringsredovisning" enligt ÅRL utan att kraven i IAS 39 måste uppfyllas. Å andra sidan bör företagen i stället kunna tillämpa verkligt värdeoptionen i sin ordinarie lydelse. I praktiken innebär det endast att redovisningsprinciperna behöver uppdateras för att återspegla ett nytt motiv för tillämpning av verkligt värdeoptionen.



Thomas Heneryd
08-555 332 10
thomas.heneryd@se.pwc.com

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Villkorade betalningar vid rörelseförvärv till säljande aktieägare som förblir anställda

Den omarbetade standarden avseende rörelseförvärv, IFRS 3 *Rörelseförvärv*, gäller för räkenskapsår som påbörjas 1 juli 2009 eller senare. I denna standard har IASB tagit ställning till hur villkorade betalningar till säljande aktieägare som förblir anställda i den nya enheten ska redovisas. I de fall då betalningen förverkas om anställningen upphör, ska den villkorade köpeskillingen alltid anses vara vederlag för framtida tjänster. Således redovisas en personalkostnad, separat från rörelseförvärvet.

Denna fråga har länge varit föremål för diskussion då det är vanligt att man i rörelseförvärv avtalar om tilläggsköpeskillingar som tillfaller de säljande aktieägarna om särskilda villkor uppfylls. Redan 1995 tog den amerikanska standardsättaren FASBs akutgrupp (EITF) upp frågan och dess beslut ligger till grund för de aktuella standarder som gäller i US GAAP (FAS 141 R) och i IFRS (IFRS 3 R).

I diskussionerna har olika synsätt och redovisningsmetoder presenterats. Några har menat att en betalning till de säljande aktieägarna, som också är fortsatt anställda, alltid bör redovisas som en lönekostnad, oavsett villkoren, då dessa personer oftast tillsätts på nyckelpositioner i det nya kombinerade företaget och betalningen till dem ska ses som en form av bonus för utförda eller kommande tjänster i deras roll som anställda. Denna metod är också objektiv, enkel att applicera och konsekvent, dvs. minskar variationer i tillämpning inom ett företag och mellan olika företag då inga komplexa bedömningar behöver göras. Andra har däremot framhållit att som grundregel bör hela betalningen till säljande aktieägare vara en anskaffningsutgift för den förvärvade rörelsen och endast i specifika undantagsfall kan en del av denna vara att anse som ersättning för tjänster. Sedan finns det också de som hävdar att redovisningen bör anpassas till de specifika omständigheterna, att varje transaktion är unik och därför noggrant måste analyseras för att redovisningen ska stämma överens med den ekonomiska innebörden i avtalet.

IASB anger att bedömning krävs från fall till fall baserat på alla relevanta fakta och omständigheter. I IFRS 3 p. B 55 anges ett antal indikatorer som bör beaktas vid bedömningen av betalningens karaktär. En av dessa indikatorer är just villkoret om fortsatt anställning. Intressant är att IASB just för denna indikator ger ett tydligt svar på vad som gäller om avtalet innehåller en klausul som innebär att den villkorade köpeskillingen automatiskt förverkas om anställningen upphör. I dylika fall anger standarden att dessa betalningar är utgifter för tjänster som utförs efter förvärvet. IASBs ställningstagande lämnar således inte något utrymme för egna bedömningar för att avgöra betalningens karaktär.

Betalning som utgör ersättning för tjänster som en anställd utför ska redovisas i enlighet med tillämplig standard. Detta innebär antingen IAS 19 *Ersättningar till anställda* om det är en vanlig kontant betalning eller IFRS 2 *Aktierelaterade ersättningar* om t.ex. tilläggsköpeskillingen regleras med aktier i moderföretaget.

Den klassificering av tilläggsköpeskillingen som följer av analysen enligt IFRS 3 p. B 55 kan resultera i att företagens redovisning, i en del fall, inte avspeglar den verkliga avsikten med tilläggsköpeskillingen. Det är därför viktigt att de avtalsmässiga skrivningarna som hanterar tilläggsköpeskillingar diskuteras och prövas även utifrån ett redovisningsperspektiv tidigt i förvärvsprocessen, så att avtalsvillkoren utformas på ett sådant sätt att den efterföljande redovisningen speglar den ekonomiska innebörden av transaktionen.



Katarina Lindgren
08-555 332 38
katarina.lindgren@se.pwc.com

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Stora förändringar i förslaget till ny standard för redovisning av skulder

Till hösten planerar IASB att ge ut en standard om redovisning av skulder. Den nya standarden ska ersätta IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventuell tillgångar* och tillämpas på förpliktelser som inte regleras i någon annan standard. Det handlar framför allt om avsättningar relaterade till tvister, omstruktureringar och återställandekrav.

Standarden kommer i huvudsak att bygga på ett ändringsutkast som remitterades 2005. De viktigaste förändringarna jämfört med IAS 37 är att en ovillkorad förpliktelse ska redovisas, oavsett sannolikheten för ett framtida utflöde, och att skulden i regel ska värderas till väntevärdet av de resurser som krävs för att fullgöra förpliktelsen. Värdering till det mest sannolika utfallet kommer inte att vara tillåtet.

I januari 2010 publicerade IASB ett reviderat utkast på avsnittet om värdering. I det nya förslaget har IASB försökt förtydliga vissa oklarheter. Remisstiden går ut den 19 maj.

Många är kritiska till förslagen

2005 menade många att IASB:s förslag skulle innebära väsentliga förändringar som skulle medföra mindre tillförlitlig, mindre relevant men mer kostsam redovisning.

Lika opåverkade som IASB förefaller vara av kritiken, förefaller de flesta vara av normgivarens försök att i årets utkast försvara förslagen. Mycket talar därför för att remissvaren även denna gång kommer att vara kritiska. Kritiken kommer sannolikt att handla dels om att IASB inte har remitterat ett komplett ändringsutkast, dels om förslagen inom fyra centrala områden. Dessa presenteras nedan.

1. Vilka förpliktelser ska redovisas i balansräkningen

Enligt IAS 37 ska en avsättning redovisas i balansräkningen när ett företag (i) har en befintlig förpliktelse som följd av en inträffad händelse, (ii) det är mer sannolikt än inte att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera denna förpliktelse och (iii) en tillförlitlig uppskattning av beloppet kan göras. Förslaget att stryka kravet på ett sannolikt utflöde var kanske det viktigaste förslaget i 2005 års ändringsutkast.

Detta förslag väckte stark kritik 2005 och kommer sannolikt att ge upphov till kritik även i år. Kritiker ifrågasätter överensstämelsen med IASBs ramverk och pekar på att förslaget skulle innebära att många fler åtaganden ska redovisas i balansräkningen. Eftersom dessa åtaganden karaktäriseras av låg sannolikhet för utflöde, ifrågasätts nyttan av att redovisa dem i balansräkningen.

2. Vilka framtida flöden är det som ska uppskattas

Enligt IAS 37 ska en avsättning redovisas till den bästa uppskattningen av det belopp som krävs för att reglera förpliktelsen vid rapportperiodens slut. Detta belopp ska anses vara det belopp som ett företag rationellt sett skulle betala för att reglera eller överföra förpliktelsen vid rapportperiodens slut.

2005 föreslogs vad som kan uppfattas som redaktionella förändringar:

~~En skuld ska redovisas till den bästa uppskattningen av det belopp som krävs för att reglera förpliktelsen vid rapportperiodens slut. Detta belopp ska anses vara det belopp som ett företag rationellt sett skulle betala för att reglera eller överföra förpliktelsen vid rapportperiodens slut.~~

Möjligtvis finns det dock en principiell skillnad mellan vad som *krävs* för att reglera en förpliktelse och vad ett företag *rationellt skulle betala* för att göra detta.

Kritiker menade att förslaget var otydligt: Hur ska ett företag göra om beloppen för att reglera och överföra är olika? Om det saknas möjlighet att reglera eller överföra en förpliktelse på balansdagen, ska företaget värdera en avsättning till ett hypotetiskt belopp?

I årets utkast har texten utökats för att ge ökad tydlighet. Enligt förslaget ska en skuld redovisas till det belopp som ett företag *rationellt* skulle betala för att *befrias från* förpliktelsen på balansdagen. Detta ska anses vara nuvärdet av de resurser som krävs för att *fullgöra* förpliktelsen, såvida det inte finns indikationer på att företaget kan *utsläcka* eller *överföra* förpliktelsen till ett lägre belopp.

Nuvärdet av de resurser som krävs för att fullgöra en förpliktelse ska enligt förslaget bestämmas som nuvärdet av vad företaget rationellt sett skulle betala en tredje part i framtiden för att fullgöra förpliktelsen. Om det finns en marknad för de tjänster som innefattas, ska företagen uppskatta framtida priser. Om inte, ska företaget uppskatta hur mycket det, vid relevant tidpunkt, skulle fakturera någon annan för att utföra dessa tjänster.

För de fall ett företag förväntar sig att fullgöra en förpliktelse i egen regi innebär förslaget som regel att skulden ska redovisas till ett högre belopp än företagets förväntade framtida kassaflöden. Företaget kommer därmed inledningsvis att redovisa en högre kostnad än sina förväntade utgifter och, i de perioder förpliktelsen regleras, redovisa en vinst motsvarande vad företaget tjänar på att utföra tjänsten i egen regi, snarare än att anlita en tredje part.

Många kommer troligtvis att kritisera de föreslagna reglerna på denna punkt. En del menar att ett företag

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

rationellt sett inte skulle betala mer än sina förväntade utgifter. IASB menar dock att det belopp ett företag rationellt skulle betala borde spegla *värdet av* – inte *kostnaden för* – de resurser företaget måste ta i anspråk för att fullgöra förpliktelsen.

3. Alltid väntevärden, aldrig typvärden

Enligt IAS 37 ska en avsättning göras med det belopp som motsvarar *den bästa uppskattningen* av det som krävs för att reglera eller överföra förpliktelsen på balansdagen. I fall med en stor mängd liknande transaktioner ska alla tänkbara utfall vägas samman med deras sannolikheter (väntevärde). För andra fall framgår att det enskilt mest sannolika utfallet (typvärdet) *kan* utgöra den bästa uppskattningen.

2005 föreslog IASB att väntevärde alltid ska användas. Förslaget blev starkt kritiserat. Kritiker menade att väntevärden inte ger relevant information vid enstaka förpliktelser, eftersom det faktiska utflödet sällan eller aldrig överensstämmer med väntevärdet. Kritiker menade också att väntevärden vid enstaka förpliktelser är mindre tillförlitliga, förknippade med avsevärt högre kostnader och kan medföra att redovisningen avslöjar känslig information vid tvister.

Förslaget om väntevärden kvarstår i årets utkast. IASB bemöter dock kritiken på samtliga punkter. Vad gäller t.ex. kostnadsargumenten betonas att de indata och modeller som behövs överensstämmer med vad företagen ändå behöver för affärsmässiga beslut.

4. Ska redovisningen beakta utfallsrisk

Enligt IAS 37 ska värderingen av en avsättning beakta risk, dvs. variationer i utfall. Befintlig standard beskriver inte *hur* risk ska beaktas men anger att en riskjustering kan öka avsättningsbeloppet.

Ändringarna i detta avsnitt i 2005 års utkast var mycket marginella och förefaller inte ha gett upphov till några diskussioner. I årets utkast har avsnittet om riskjustering helt skrivits om. Budskapet är dock i princip oförändrat: i de fall en skuld värderas till nuvärdet av de resurser som krävs för att fullgöra förpliktelsen, ska en riskjustering göras motsvarande vad företaget rationellt skulle betala utöver nuvärdet av väntevärdet för att slippa utfallsrisken.

Trots att inga ändringar föreslås på denna punkt har årets utkast gett upphov till många diskussioner. Möjligtvis beror det på att ett illustrativt exempel i utkastet inkluderar en riskjustering av ett väntevärde. Ett vanligt missförstånd är nämligen att man genom väntevärdesberäkningar har hanterat utfallsrisken och att någon annan riskjustering således inte behövs. Så är inte fallet. Förpliktelser med vitt skilda utfallsrisker (sannolikhetsfördelningar) kan ha samma väntevärde. Förpliktelser som karaktäriseras av en större utfallsrisk ska enligt IASB:s förslag redovisas till ett högre värde,

eftersom ett företag rationellt sett skulle betala mer för att befrias från sådana förpliktelser. Utkastet innehåller dock ingen vägledning för hur riskjusteringen ska uppskattas.

Kritiken speglar en annan grundläggande värderingsprincip

Diskussionerna kring innehållet i en ny standard för redovisning av skulder visar på två saker. Den ena är att innebörden av den föreslagna värderingsprincipen inte är tillräckligt tydlig. Den andra är att värderingsprincipen saknar ett brett allmänt stöd. Många menar att skulder ska värderas till nuvärdet av förväntade framtida kassaflöden. Utifrån det perspektivet kan det finnas skäl att bara redovisa skulder för vilka det är mer sannolikt än inte att ett utflöde av resurser kommer att krävas och att uppskatta typvärdet av förväntade utgifter.

Det finns ett behov av att diskutera vad värderingen av skulder ska spegla: företagets *förväntade framtida kassaflöden*, *värdet av dessa resurser för företaget* eller vad företaget rationellt skulle *behöva* betala för att befrias från förpliktelsen.

IASBs förslag kan, på samtliga fyra punkter, motiveras utifrån den sistnämnda principen. Denna liknar den grundläggande värderingsprincipen i nuvarande IAS 37 (det belopp som *krävs* för att reglera förpliktelsen på balansdagen) och värdering till verkligt värde. Den är emellertid inte alltid förenlig med tillämpningen av IAS 37 i praktiken. Dominerande praxis förefaller vara att redovisa avsättningar till uppskattat nuvärde av förväntade utgifter vid framtida reglering.



Anja Hjelström
08-555 335 79
anja.hjelstroem@se.pwc.com

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Nya upplysningskrav avseende rörelseförvärv och koncernredovisning

Upplysningskraven i de omarbetade IFRS 3 *Rörelseförvärv* och IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* är mer omfattande än tidigare gällande krav. De omarbetade standarderna gäller för räkenskapsår som påbörjas 1 juli 2009 eller senare. För de flesta svenska företag innebär det utökade upplysningskrav i 2010 års delårsrapporter och årsredovisning. De nya upplysningskraven sammanfattas nedan.

De nya upplysningskraven

Liksom tidigare ska upplysningar lämnas om förvärv som genomförts under den aktuella rapportperioden eller efter rapportperiodens slut. Upplysningar ska även lämnas om de justeringar som redovisats i den aktuella perioden som är hänförliga till förvärv som genomförts under perioden eller i tidigare rapportperioder.

Anledning till förvärvet: Utöver information om namn, förvärvstidpunkt och hur stor andel som förvärvats ska en förvärvare nu även upplysa om de främsta anledningarna till rörelseförvärvet samt lämna en beskrivning av hur förvärvaren erhöll bestämmande inflytande över det förvärvade företaget.

Villkorad köpeskilling: De nya värderingsreglerna i IFRS 3 avseende villkorade köpeskillingar har medfört utökade upplysningskrav i syfte att ge läsaren av de finansiella rapporterna information om vilka avtal som finns och hur företaget har hanterat dessa. Den information som ska ges är:

- Det belopp som redovisats per förvärvstidpunkten
- En beskrivning av överenskommelsen och grunden för fastställande av betalningsbeloppet, och
- En uppskattning av intervallet med möjliga utfall (odiskonterade). Om det inte går att uppskatta ett intervall ska anledningen till detta anges. Om det högsta beloppet för betalningen är obegränsat ska företaget också upplysa om det.

Enligt ovan ska således de avtalade villkoren beskrivas och det belopp som kan komma att utbetalas ska anges. Om det redovisade värdet är väsentligt ska företaget även, enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter*, upplysa om osäkerheter i uppskattningen och ange antaganden och uppskattningar som beräkningen av värdet bygger på. För varje rapportperiod efter förvärvstidpunkten ska upplysning lämnas om de förändringar som görs i de redovisade beloppen eller i intervallet av möjliga utfall.

Separata transaktioner: Den omarbetade IFRS 3 har tydligare regler avseende fastställandet av vad som utgör del av rörelseförvärvet och vad som ska hanteras som separata transaktioner (såsom reglering av befintliga förhållanden; exempelvis en tvist mellan parterna, ersättning för framtida tjänster; exempelvis villkorad köpeskilling, eller förvärvsrelaterade kostnader; exempelvis advokatkostnader). Informationen om separata transaktioner ska innehålla en beskrivning av varje transaktion, hur förvärvaren redovisat varje transaktion och de redovisade beloppen för varje transaktion samt i vilken post i de finansiella rapporterna dessa redovisats. Om transaktionen är en reglering av ett befintligt förhållande, ska den metod som använts för att fastställa regleringsbeloppet anges.

Förvärvsrelaterade kostnader: Beloppet för förvärvsrelaterade kostnader (exempelvis arvoden för rådgivning, värdering och juridisk hjälp) och i vilken post i resultaträkningen dessa redovisas ska anges.

Förvärvade tillgångar och övertagna skulder: Liksom tidigare ska det belopp som redovisats per förvärvstidpunkten för varje större slag av tillgångar och skulder anges. Den omarbetade IFRS 3 kräver dock inte att de bokförda värdena omedelbart före förvärvet specificeras. Således behöver företagen inte längre visa vilka verkligt värdejusteringar som har gjorts i förvärvsanalysen. För *förvärvade fordringar* krävs däremot mer detaljerad information, nämligen: fordringarnas verkliga värde, bruttofordringar enligt avtal och bästa möjliga uppskattning per förvärvsdagen av de kassaflöden som inte förväntas erhållas. Standarden kräver också information om de *eventualförpliktelser* som redovisats till verkligt värde i förvärvet i form av: en beskrivning av förpliktelsens karaktär, förväntad tidpunkt för utflöde av resurser, indikation om osäkerhet vad gäller belopp eller tidpunkt samt de betydelsefulla antaganden som gjorts om framtida händelser om detta är nödvändigt för att ge tillräcklig information.

Goodwill: Det sammanlagda beloppet för goodwill som väntas vara skattemässigt avdragsgillt ska anges.

Innehav utan bestämmande inflytande (minoritetsintresse): Den omarbetade IFRS 3 ger en valmöjlighet då minoritetsintresset ska värderas (verkligt värde eller andel av identifierbara nettotillgångars verkliga värde). För varje rörelseförvärv där mindre än 100 % förvärvas (men där bestämmande inflytande erhålls/behålls) ska därför följande information lämnas avseende minoritetsintresset:

- Redovisat belopp
- Den värderingsgrund som används (verkligt värde eller andel av identifierbara nettotillgångars verkliga värde)

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

- Om minoritetsintresset är värderat till verkligt värde, de värderingstekniker och viktigaste indata i modellen som använts

Stegvisa förvärv: När ett rörelseförvärv genomförs i flera steg ska upplysning ges om verkligt värde på tidigare innehav av aktier i det förvärvade företaget och storleken på den vinst eller förlust som redovisas i resultaträkningen till följd av omvärderingen av detta innehav.

Delårsrapport

Enligt IAS 34 *Delårsrapportering* ska en delårsrapport innehålla en beskrivning av effekten av förändringar i företagets struktur under delårsperioden. När det gäller rörelseförvärv ska företag lämna samtliga de upplysningar som krävs enligt IFRS 3. En användare av en delårsrapport förutsätts ha tillgång till företagets senaste årsredovisning men förutsätts inte ha tillgång till senaste delårsrapporten. Väsentliga händelser och förändringar som inträffat sedan det senaste räkenskapsårets slut ska därför inkluderas i delårsrapporten. Om exempelvis ett rörelseförvärv genomförs i det första kvartalet, ska information om detta rörelseförvärv även inkluderas i kommande delårsrapporter under året (Q2, Q3 och Q4).

Koncernredovisning – upplysning om förändringar i ägarandelar (IAS 27)

Effekterna av förändringar i ägandet av ett dotterföretag ska åskådliggöras både i det fall det bestämmande inflytandet behålls och då det förloras. I de fall moderföretaget förlorar det bestämmande inflytandet, ska upplysning lämnas avseende den eventuella vinst eller förlust som uppkommer. Om moderföretaget efter transaktionen fortfarande innehar en andel av det tidigare dotterföretaget, ska denna andel värderas till verkligt värde. Upplysning ska lämnas om den vinst eller förlust som uppkommer till följd av denna omvärdering. Av informationen ska även framgå på vilken eller vilka rader i rapporten över totalresultatet som vinsten eller förlusten är redovisad (om denna inte redovisas på separat rad).

Ett exempel på hur noterna över rörelseförvärv och koncernredovisning kan ställas upp finns i PwC:s årsredovisningsexempel "[Koncernredovisning 2009, exempel enligt IFRS \(bilaga V\)](#)".



Katarina Lindgren
08-555 332 38
katarina.lindgren@se.pwc.com



Marcus Jonsson
08-555 334 21
marcus.k.jonsson@se.pwc.com

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Ändringar i IAS 24 *Upplysningar om närstående*

IASB har beslutat att ändra standarden avseende IAS 24 *Upplysningar om närstående* där de väsentligaste förändringarna består av att väsentligt minska kraven på upplysning för statligt närstående företag samt att klargöra och förenkla definitionen av närstående part.

Bakgrund

Den tidigare versionen av standarden innehöll inte specifik vägledning för hur information skulle lämnas i de fall transaktioner förekom mellan statligt närstående företag. Dessa var därmed tvingade att upplysa om transaktioner med andra statligt närstående företag. Kravet blev därför ofta betungande för statliga företag i länder med omfattande statligt ägande och bidrog sällan till att öka användbarheten av de finansiella rapporterna. Informationen var dessutom kostsam att ta fram.

Samtidigt var den tidigare definitionen av närstående komplicerad och innehöll motsägelser som bidrog till att, i vissa fall, endast en part i en transaktion blev tvingad att lämna upplysningar.

Huvudpunkter i ändringen

Upplysningsplikt statligt närstående företag

Som tidigare nämnts innebär ändringen att kraven för statligt närstående företag försvinner avseende att upplysa om detaljer för transaktioner med staten och andra statligt närstående företag. Ändringen har skett genom ett tillägg som ger lättnader jämfört med den nuvarande upplisyngsplikten. I stället kommer statligt närstående företag endast att behöva upplysa om:

1. Namnet på staten och karaktären på relationen (bestämmande inflytande, gemensamt bestämmande inflytande eller betydande inflytande)
- 2a. Karaktären och beloppen på varje individuellt väsentlig transaktion
- 2b. För kollektivt väsentliga transaktioner, en kvalitativ eller kvantitativ indikation om deras omfattning

Ändrad definition av närstående

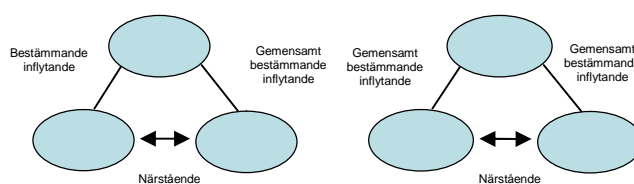
Den nuvarande definitionen anses allmänt vara alltför komplex och för svår att applicera i praktiken. Standarden har även ett antal svagheter genom att den har flertalet korshänvisningar som försvårar för läsaren.

I den ändrade standarden har IASB tagit följande ansatser:

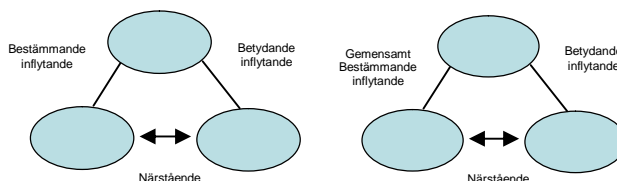
- (1) När ett företag gör bedömningen huruvida två parter är närstående ska betydande inflytande tolkas på samma sätt som förhållandet mellan

ett företag och en nyckelperson i ledande ställning i företaget. Detta förhållande är dock inte lika nära som bestämmande inflytande eller gemensamt bestämmande inflytande.

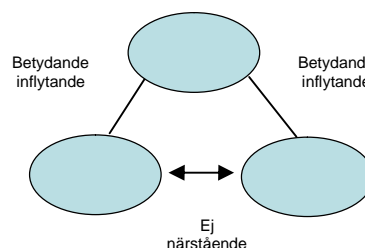
- (2) Om två företag båda står under bestämmande inflytande eller gemensamt bestämmande inflytande av samma företag eller person, är företagen närstående. Detta illustreras i bilderna nedan.



- (3) Om ett företag eller en person utövar bestämmande inflytande eller gemensamt bestämmande inflytande över ett andra företag och betydande inflytande över ett tredje företag, är de båda företagen närstående.



- (4) Däremot, om två företag båda står under betydande inflytande av samma företag eller person, är företagen inte närstående



- (5) Om den ändrade definitionen innebär att en part är närstående till den andra parten, ska även den andra parten anses vara närstående till den första parten.

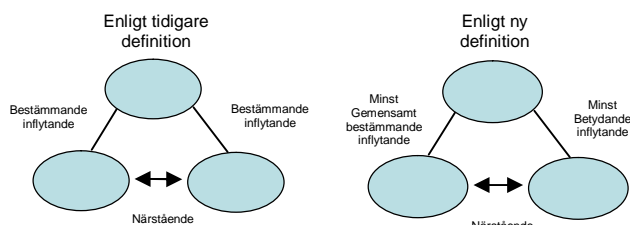
Konsekvenser

För att två företag ska vara närstående behöver ägaren minst utöva gemensamt bestämmande inflytande i det ena företaget, om ägaren endast utövar betydande inflytande i det andra företaget. Enligt den tidigare definitionen krävdes att båda företagen stod under

Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

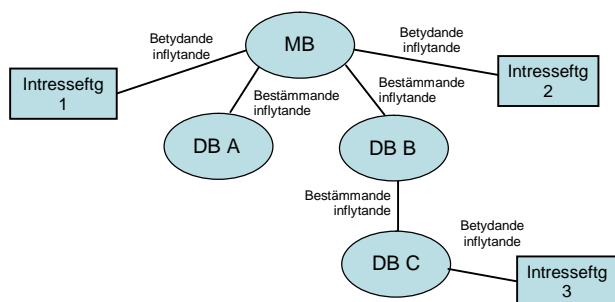
bestämmande inflytande för att företagen skulle anses vara närstående.



Den ändrade definitionen innebär alltså att ett företag även behöver lämna upplysning om transaktioner med företag

a) som är intresseföretag till ett moderföretag eller systerföretag inom koncernen

b) där en fysisk ägare till ett företag även är med i högsta ledningen i det andra företaget då en närstående relation föreligger, se illustrationen nedan.



- I moderföretagets finansiella rapporter uppkommer ingen förändring i och med den ändrade definitionen.
- I dotterföretag A:s finansiella rapporter kommer även intresseföretagen 1, 2 och 3 att anses vara närstående enligt den nya definitionen.
- I dotterföretag B:s finansiella rapporter kommer även intresseföretagen 1, 2 och 3 att anses vara närstående enligt den nya definitionen.
- I dotterföretag C:s finansiella rapporter kommer även intresseföretagen 1, 2 och 3 att anses vara närstående enligt den nya definitionen.
- I intresseföretagens finansiella rapporter anses de övriga intresseföretagen ej vara närstående.

Påverkan

Den ändrade definitionen kan bidra till att vissa företag får fler närstående parter, varvid tillkommande upplysning måste lämnas även för dessa.

Företagen behöver därför redan nu börja se över vilken påverkan den ändrade definitionen kommer att ha för företagen, om eventuella tillkommande upplysningar är erforderliga samt introducera arbetsrutiner för att inhämta den nödvändiga informationen.

Ikraftträdande

Ändringen träder i kraft för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2011 eller senare. För de allra flesta företag innebär detta att ändringen tillämpas först räkenskapsåret 2011 med jämförelseinformation för räkenskapsåret 2010. Förtida tillämpning är tillåten, antingen för den ändrade standarden som helhet, eller enbart vad avser undantaget för statliga företag.

Företag i länder inom EU måste beakta att standarden också ska antas av EU, vilket ännu inte har skett. Den ändrade standarden förväntas bli antagen av EU under andra kvartalet 2010. Om ändringarna tillämpas i förtid, måste upplysning om detta lämnas i de finansiella rapporterna.

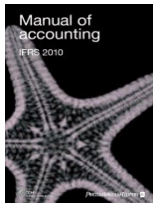
Linda Sandblom
08-555 335 48
linda.sandblom@se.pwc.com



Accounting Update

PricewaterhouseCoopers
SE-113 97 Stockholm
Telefon 08-555 330 00
www.pwc.com/se
Ansvarig utgivare: Claes Janzon

Ett urval av PricewaterhouseCoopers IFRS publikationer

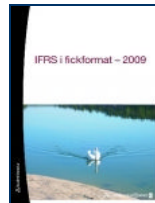


Manual of accounting – IFRS 2010

Guide till IFRS med omfattande praktiska instruktioner om hur finansiell information enligt IFRS ska upprättas. Inkluderar ett hundratal praktiska exempel och utdrag från bolagsrapporter samt ett exempel på koncernredovisning. Årets utgåva består av tre delar:

- *Manual of accounting – IFRS 2010*
- *Manual of accounting – Financial instruments 2010*
- *Illustrative IFRS corporate consolidated financial statements for 2009 year end*

För mer information och beställning se vår [hemsida](#)



IFRS i fickformat - 2009

Denna skrift är en sammanfattning av de regler för redovisning och värdering som finns i de International Financial Reporting Standards som utgivits fram till mars 2009, inklusive IAS 1 Utformning av finansiella rapporter. Denna skrift behandlar inte upplysningskraven i detalj; dessa återfinns i den av PricewaterhouseCoopers utgivna IFRS [disclosure checklist](#).

Beställs via [Studentlitteratur](#). Pris 240 kr inkl moms



Segmentrapportering enligt IFRS 8

IFRS 8 Rörelsesegment anpassar identifiering och redovisning av rörelsesegment till den rapportering som ledningen använder internt för uppföljning av verksamheten. Denna broschyr förklarar de viktigaste kraven i standarden och tar upp vissa praktiska frågor som företag måste ta ställning till när standarden tillämpas för första gången.

Beställs kostnadsfritt från [Redovisningsspecialisterna](#)



IFRS 3 (Reviderad) Påverkan på resultat

Beskriver nyheterna i IFRS 3 (Reviderad) Rörelseförvärv utifrån perspektivet "Viktiga frågor och svar för beslutsfattare".

Beställs kostnadsfritt från [Redovisningsspecialisterna](#)



En genomgång av svenska börsbolags årsredovisningar 2008 upprättade enligt IFRS

Undersökningen är en fortsättning och vidareutveckling av föregående års studie och har fokuserat på några av de områden som kan påverkas av den finansiella oron på marknaden. Inom varje område ställer vi ett antal frågor och svaren på dessa frågor utgör grunden för vår presentation.

Beställs kostnadsfritt från [Redovisningsspecialisterna](#)



En genomgång av svenska börsbolags årsredovisningar 2007 upprättade enligt IFRS

Under 2005 övergick de svenska noterade bolagen till att rapportera enligt International Financial Reporting Standards (IFRS). Genomgången gäller årsredovisningar för 2007 och omfattar cirka en fjärdedel av alla noterade bolag på *Nordic Growth Market (NGM)* och *OMX Nordiska börs Stockholm Large, Mid och Small Cap*.

Beställs kostnadsfritt från [Redovisningsspecialisterna](#)

Vid frågor, vänligen kontakta:

Ansvarig för Accounting Consulting Services

claes.janzon@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 42

Senior IFRS Technical Partner

dennis.svensson@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 22

Rörelseförvärv

dennis.svensson@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 22

lars-erik.persson@se.pwc.com; Tel. 08-555 338 53

johan.m.ericsson@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 37

katarina.lindgren@se.pwc.com; Tel. 08-555 332 38

aimee.finlay@se.pwc.com; Tel. 08-555 344 42

marcus.k.jonsson@se.pwc.com; Tel. 08-555 334 21

Finansiella instrument

per-ove.zetterlund@se.pwc.com; Tel. 08-555 332 97

thomas.heneryd@se.pwc.com; Tel. 08-555 332 10

karin.hulten@se.pwc.com; Tel. 08-555 336 40

sofia.bengtsson@se.pwc.com; Tel. 08-555 338 65

Skulder, Intäktsredovisning, Avsättningar, Pensioner, Uppskjuten skatt, Aktierelaterade ersättningar

claes.janzon@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 42

mikael.scheja@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 38

christian.stralstroem@se.pwc.com; Tel. 08-555 338 54

anja.hjelmstroem@se.pwc.com; Tel. 08-555 335 79

monica.olsson@se.pwc.com; Tel. 031-793 11 11

linda.sandblom@se.pwc.com; Tel. 08-555 335 48

tomas.kervenhed@se.pwc.com; Tel. 08-555 330 50

Vill Du också prenumerera på Accounting Update? Skicka ett e-mail till [Christina Larsson](mailto:Christina.Larsson), så ordnar vi att Du erhåller ett eget exemplar i fortsättningen.