

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EU) 2020/551

av den 21 april 2020

om ändring av förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa internationella redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 vad gäller International Financial Reporting Standard 3

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA KOMMISSIONEN HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder ⁽¹⁾, särskilt artikel 3.1, och

av följande skäl:

- (1) Genom kommissionens förordning (EG) nr 1126/2008 ⁽²⁾ antogs vissa internationella standarder och tolkningar som förelåg per den 15 oktober 2008.
- (2) Den 22 oktober 2018 offentliggjorde International Accounting Standards Board (IASB) *Definition av en verksamhet/rörelse* (ändringar av IFRS 3) till följd av de synpunkter om svårigheterna att tillämpa definitionen i praktiken som framkom vid översynen efter genomförandet av IFRS 3 *Rörelseförvärv*. Syftet med ändringarna är att förtydliga definitionen av en verksamhet/rörelse så att den blir lättare att tillämpa i praktiken.
- (3) Efter samråd med European Financial Reporting Advisory Group konstaterar kommissionen att ändringarna av International Financial Reporting Standard (IFRS) 3 *Rörelseförvärv* uppfyller kriterierna för antagande i artikel 3.2 i förordning (EG) nr 1606/2002.
- (4) Förordning (EG) nr 1126/2008 bör därför ändras i enlighet med detta.
- (5) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning är förenliga med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

*Artikel 1*I bilagan till förordning (EG) nr 1126/2008 ska International Financial Reporting Standard (IFRS) 3 *Rörelseförvärv* ändras i enlighet med bilagan till den här förordningen.*Artikel 2*

Alla företag ska tillämpa de ändringar som avses i artikel 1 senast från och med den första dagen av deras första räkenskapsår som inleds den 1 januari 2020 eller senare.

*Artikel 3*Denna förordning träder i kraft den tjugonde dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.⁽¹⁾ EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ Kommissionens förordning (EG) nr 1126/2008 av den 3 november 2008 om antagande av vissa internationella redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 (EUT L 320, 29.11.2008, s. 1).

Denna förordning är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Bryssel den 21 april 2020.

På kommissionens vägnar
Ursula VON DER LEYEN
Ordförande

BILAGA

Definition av en verksamhet/rörelse

Ändringar av IFRS 3

Ändringar av IFRS 3 Rörelseförvärv

Punkt 3, definitionen av "Verksamhet/rörelse" i bilaga A och punkterna B7–B9, B11 och B12 ändras. Punkterna 64P, B7A–B7C, B8A och B12A–B12D samt rubrikerna ovanför punkterna B7A, B8 och B12 läggs till. Punkt B10 stryks.

IDENTIFIERING AV ETT RÖRELSEFÖRVÄRV

3. Ett företag ska fastställa om en transaktion eller annan händelse är ett rörelseförvärv genom att tillämpa definitionen i denna standard, som kräver att de förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna utgör en verksamhet/rörelse. Om de förvärvade tillgångarna inte är en verksamhet/rörelse ska det rapporterande företaget redovisa transaktionen eller annan händelse som ett tillgångsförvärv. Punkterna B5–B12D innehåller vägledning om hur ett rörelseförvärv identifieras och om definitionen av en verksamhet/rörelse.

IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

Ikraftträdande

...

- 64P Genom *Definition av en Verksamhet/rörelse*, utfärdad i oktober 2018, lades punkterna B7A–B7C, B8A och B12A–B12D till, definitionen av termen "verksamhet/rörelse" i bilaga A ändrades, punkterna 3, B7–B9, B11 och B12 ändrades och punkt B10 ströks. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar på rörelseförvärv där förvärvstidpunkten är per eller efter början av det första räkenskapsåret som inleds den 1 januari 2020 eller senare och på tillgångsförvärv som sker per eller efter början av den perioden. Tidigare tillämpning av dessa ändringar är tillåten. Om ett företag tillämpar ändringarna för en tidigare period ska det lämna upplysning om detta.

Bilaga A

Definitioner

...

- Verksamhet/rörelse** En integrerad uppsättning aktiviteter och tillgångar som kan bedrivas och ledas i syfte att tillhandahålla varor eller tjänster till kunder, generera investeringsinkomst (såsom utdelning eller ränta) eller generera annan inkomst från ordinarie verksamhet.

DEFINITION AV EN VERKSAMHET/RÖRELSE (TILLÄMPNING AV PUNKT 3)

- B7 En verksamhet/rörelse består av input och processer som tillämpas på denna input och som kan bidra till att skapa output. En verksamhets/rörelsens tre beståndsdelar definieras enligt följande (se punkterna B8–B12D för vägledning om verksamhetens/rörelsens beståndsdelar):
- Input:** Alla ekonomiska resurser som skapar, eller kan bidra till skapandet av output när en eller flera processer tillämpas på dem. Exempel på input är anläggningstillgångar (inklusive immateriella tillgångar eller rättigheter att använda anläggningstillgångar), immateriella rättigheter, möjlighet att få tillgång till nödvändigt material eller rättigheter samt anställda.
 - Process:** System, standarder, protokoll, praxis eller regel som, vid tillämpning på en eller flera input, leder till output eller kan bidra till att skapa output. Exempel på processer är processer för strategisk ledning, driftsprocesser och resurshanteringsprocesser. Dessa processer finns vanligen dokumenterade, men den intellektuella kapaciteten hos en organiserad arbetsstyrka med nödvändiga färdigheter och erfarenhet och som följer regler och praxis kan tillhandahålla de nödvändiga processer som kan tillämpas på input för att skapa output. (Bokföring, fakturering, lönehanteringssystem och andra administrativa system är vanligen inte processer som används för att skapa output.)

- c) **Output:** Resultatet av input och processer som tillämpas på denna input som tillhandahåller varor eller tjänster till kunder, genererar investeringsinkomster (såsom utdelning eller ränta) eller genererar annan inkomst från ordinarie verksamhet.

Frivilligt test för att identifiera koncentration av verkligt värde

- B7A I punkt B7B beskrivs ett frivilligt test (koncentrationstest) för att möjliggöra en förenklad bedömning av om en förvärvad uppsättning aktiviteter och tillgångar inte är en verksamhet/rörelse. Ett företag får välja att tillämpa eller att inte tillämpa testet. Ett företag får göra ett sådant val separat för varje transaktion eller annan händelse. Koncentrationstestet har följande konsekvenser:
- Om kriterierna i koncentrationstestet är uppfyllda är det fastställt att uppsättningen aktiviteter och tillgångarna inte är en verksamhet/rörelse, och ingen ytterligare bedömning behövs.
 - Om kriterierna i koncentrationstestet inte är uppfyllda, eller om företaget väljer att inte tillämpa testet ska företaget göra den bedömning som anges i punkterna B8–B12D.
- B7B Kriterierna i koncentrationstestet är uppfyllda om i allt väsentligt hela det verkliga värdet av de bruttotillgångar som förvärvats är koncentrerade till en enskild identifierbar tillgång eller grupp av likartade identifierbara tillgångar. Följande kriterier ska vara uppfyllda:
- De förvärvade bruttotillgångarna ska exkludera likvida medel, uppskjutna skattefordringar och goodwill som uppkommit från effekterna av uppskjutna skatteskulder.
 - Det verkliga värdet av de förvärvade bruttotillgångarna ska inkludera eventuell överförd ersättning (plus det verkliga värdet av eventuella innehav utan bestämmande inflytande och det verkliga värdet av eventuella tidigare innehav) utöver det verkliga värdet av de identifierbara förvärvade bruttotillgångarna. Det verkliga värdet av de förvärvade bruttotillgångarna kan i normala fall fastställas som den erhållna totalsumman av det verkliga värdet av den överförda ersättningen (plus det verkliga värdet av eventuella innehav utan bestämmande inflytande och det verkliga värdet av eventuella tidigare innehav) och det verkliga värdet av övertagna skulder (andra än uppskjutna skatteskulder), med avdrag för och att de poster som identifieras i stycke a. Om det verkliga värdet av de förvärvade bruttotillgångarna skulle vara större än denna totalsumma kan emellertid en mer exakt beräkning ibland behöva göras.
 - En enskild identifierbar tillgång ska inkludera alla tillgångar eller grupper av tillgångar som skulle redovisas och värderas som en enda identifierbar tillgång i ett rörelseförvärv.
 - Om en materiell tillgång är hopfäst med och inte fysiskt kan avlägsnas och användas separat från en annan materiell tillgång (eller från en underliggande tillgång som är föremål för ett leasingavtal, enligt definitionen i IFRS 16 (*Leasingavtal*)) utan att detta medför betydande kostnader eller en betydande minskning av någon av tillgångarnas användbarhet eller verkliga värde (exempelvis mark och byggnader), ska dessa tillgångar anses vara en enskild identifierbar tillgång.
 - Vid bedömning av om tillgångar är likartade ska ett företag beakta varje enskild identifierbar tillgångs egenskaper och de risker som är förknippade med förvaltningen och genererandet av output från tillgångarna (dvs. riskegenskaperna).
 - Följande ska inte betraktas som likartade tillgångar:
 - En materiell tillgång och en immateriell tillgång.
 - Materiella tillgångar av olika tillgångsslag (t.ex. varulager, tillverkningsutrustning och bilar) såvida de inte anses utgöra en enskild identifierbar tillgång i enlighet med kriteriet i stycke d.
 - Identifierbara immateriella tillgångar av olika tillgångsslag (t.ex. varumärken, licenser och immateriella tillgångar under utveckling).
 - En finansiell tillgång och en icke-finansiell tillgång.
 - Finansiella tillgångar av olika tillgångsklass (t.ex. kundfordringar och investeringar i egetkapitalinstrument), samt
 - Identifierbara tillgångar inom samma tillgångsslag men som har väsentligt olika riskegenskaper.
- B7C Kraven i punkt B7B ändrar varken vägledningen om likartade tillgångar i IAS 38 *Immateriella tillgångar* eller betydelsen av begreppet "tillgångsslag" eller "klass" i IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar*, IAS 38 och IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*.

En verksamhets/rörelses beståndsdelar

- B8 Även om verksamheter/rörelser vanligen genererar output krävs inte output för att en integrerad mängd aktiviteter och tillgångar ska utgöra en verksamhet/rörelse. För att en integrerad mängd aktiviteter och tillgångar ska kunna bedrivas och styras för de definierade syftena, krävs två viktiga beståndsdelar – input och processer som tillämpas på denna input. En verksamhet/rörelse behöver inte omfatta all input och alla processer som säljaren använde för att driva verksamheten/rörelsen. För att betraktas som en verksamhet/rörelse måste dock en integrerad mängd aktiviteter och tillgångar minst omfatta en input och en betydande process som tillsammans avsevärt bidrar till möjligheten att generera output. I punkterna B12–B12D specificeras hur bedömningen av om en process är betydande ska göras.
- B8A Om en förvärvad uppsättning aktiviteter och tillgångar genererat output är fortsatta intäkter inte i sig en indikation på att både en input och en betydande process har förvärvats.
- B9 Karaktären på en verksamhets/rörelses beståndsdelar varierar från bransch till bransch och med ett företags driftsstruktur (aktiviteter), däribland dess utvecklingsstadium. Etablerade verksamheter/rörelser har ofta många olika typer av input, processer och output, medan nya verksamheter/rörelser ofta har få input och processer och ibland bara en enstaka output. Nästan alla verksamheter/rörelser har också skulder, men en verksamhet/rörelse behöver inte ha skulder. Vidare kan en förvärvad mängd aktiviteter och tillgångar som inte är en verksamhet/rörelse ha skulder.
- B10 [Stryks]
- B11 Fastställande av om en viss uppsättning av aktiviteter och tillgångar utgör en verksamhet/rörelse ska göras med utgångspunkt från om den integrerade uppsättningen kan bedrivas och ledas som en verksamhet/rörelse av en marknadsaktör. Således är det vid utvärdering av om en viss uppsättning är en verksamhet/rörelse inte relevant huruvida en säljare drev uppsättningen som en verksamhet/rörelse eller om förvärvaren ämnar driva uppsättningen som en verksamhet/rörelse.

Bedömning av om en förvärvad process är betydande

- B12 Punkterna B12A–B12D beskriver hur bedömningen görs för att avgöra om en förvärvad process är betydande om den förvärvade uppsättningen aktiviteter och tillgångar saknar output (punkt B12B) och om den har output (B12C).
- B12A Ett exempel på en förvärvad uppsättning aktiviteter och tillgångar som inte har någon output vid förvärvstidpunkten är ett företag som befinner sig i uppstartsfasen och som ännu inte börjat generera intäkter. Om en förvärvad uppsättning aktiviteter och tillgångar genererade intäkter vid förvärvstidpunkten anses den ha output vid den tidpunkten, även om den därefter inte längre kommer att generera intäkter från externa kunder, exempelvis för att den kommer att integreras av förvärvaren.
- B12B Om en mängd aktiviteter och tillgångar inte har någon output vid förvärvstidpunkten ska en förvärvad process (eller grupp av processer) anses vara betydande endast om
- a) den är kritisk för att utveckla eller omvandla en eller flera förvärvade input till output, och
 - b) förvärvad input innehåller både en organiserad arbetsstyrka med nödvändiga färdigheter, kunskaper eller erfarenhet för att utföra processen (eller gruppen av processer) och andra input som den organiserade arbetsstyrkan kan utveckla eller omvandla till output. Denna andra input kan innefatta
 - i) immateriella rättigheter som kan användas för att utveckla en vara eller tjänst,
 - ii) andra ekonomiska input som kan utvecklas för att skapa output, eller
 - iii) åtkomsträttigheter till material eller rättigheter som behövs för att skapa framtida output.

Exempel på sådan input som nämns i styckena b i–iii inbegriper teknik, pågående FoU-projekt, fastigheter och mineralinnehav.

- B12C Om en uppsättning aktiviteter och tillgångar har output vid förvärvstidpunkten ska en förvärvad process (eller grupp av processer) anses vara betydande om den, när den tillämpas på en eller flera förvärvade input,
- a) är av kritisk betydelse för möjligheten att fortsätta produktionen, och förvärvad input inbegriper en organiserad arbetsstyrka med nödvändiga färdigheter, kunskaper eller erfarenhet för att utföra den processen (eller gruppen av processer), eller
 - b) avsevärt bidrar till förmågan att fortsätta att producera output och:
 - i) anses vara unik eller sällsynt, eller
 - ii) inte kan ersättas utan betydande kostnader, insatser eller förseningar av den fortsatta produktionen.
- B12D Följande ytterligare diskussion stöder både punkt B12B och punkt B12C:
- a) Ett förvärvat avtal är en input och inte en betydande process. Inte desto mindre kan ett avtal, t.ex. ett avtal om utlagd verksamhet avseende fastighetsförvaltning eller tillgångsförvaltning, ge tillgång till en organiserad arbetsstyrka. Ett företag ska bedöma om en organiserad arbetsstyrka som tillgängliggjorts för företaget genom ett sådant avtal utför en betydande process som företaget kontrollerar, och därmed har förvärvat. Faktorer som ska beaktas vid en sådan bedömning är bland annat avtalets löptid och villkoren för förlängning av denna.
 - b) Svårigheter att ersätta en organiserad arbetsstyrka kan tyda på att den förvärvade organiserade arbetsstyrkan utför en process som är kritisk för skapandet av output.
 - c) En process (eller grupp av processer) är inte kritisk om den t.ex. är en stödprocess eller underordnad process inom ramen för de processer som krävs för att generera output.
-