

Europeiska unionens officiella tidning

L 149



Svensk utgåva

Lagstiftning

femtioandra årgången

12 juni 2009

Innehållsförteckning

I Rättsakter som antagits i enlighet med EG- och Euratomfördragen och som ska offentliggöras

FÖRORDNINGAR

- ★ **Rådets förordning (EG) nr 492/2009 av den 25 maj 2009 om upphävande av fjorton obsoleta förordningar inom området för den gemensamma fiskeripolitiken** 1

- Kommissionens förordning (EG) nr 493/2009 av den 11 juni 2009 om fastställande av schablonvärden vid import för bestämning av ingångspriset för vissa frukter och grönsaker 4

- ★ **Kommissionens förordning (EG) nr 494/2009 av den 3 juni 2009 om ändring av kommissionens förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002, med avseende på Internationell redovisningsstandard (IAS) 27 ⁽¹⁾** 6

- ★ **Kommissionens förordning (EG) nr 495/2009 av den 3 juni 2009 om ändring av förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på IFRS (International Financial Reporting Standard) 3 ⁽¹⁾** 22

- ★ **Kommissionens förordning (EG) nr 496/2009 av den 11 juni 2009 om ändring av rådets förordning (EG) nr 872/2004 om ytterligare restriktiva åtgärder mot Liberia** 60

Pris: 18 EUR

⁽¹⁾ Text av betydelse för EES

(forts. på nästa sida)

SV

De rättsakter vilkas titlar är tryckta med fin stil är sådana rättsakter som har avseende på den löpande handläggningen av jordbrukspolitiska frågor. De har normalt begränsad giltighetstid.

Beträffande alla övriga rättsakter gäller att titlarna är tryckta med fet stil och föregås av en asterisk.

- II Rättsakter som antagits i enlighet med EG- och Euratomfördragen och vars offentliggörande inte är obligatoriskt

BESLUT

Rådet

2009/447/EG:

- ★ Rådets beslut av den 25 maj 2009 om upphävande av direktiv 83/515/EEG och elva obsoleta beslut avseende den gemensamma fiskeripolitiken 62

2009/448/EG:

- ★ Rådets beslut av den 28 maj 2009 om ändring av beslut 1999/70/EG om de nationella centralbankernas externa revisorer vad gäller den externa revisorn för De Nederlandsche Bank 64

Kommissionen

2009/449/EG:

- ★ Kommissionens beslut av den 13 maj 2009 om urval av operatörer av alleuropeiska system som tillhandahåller mobila satellittjänster [delgivet med nr K(2009) 3746] 65

2009/450/EG:

- ★ Kommissionens beslut av den 8 juni 2009 om den närmare tolkningen av luftfartsverksamhet enligt bilaga I till Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG [delgivet med nr K(2009) 4293] ⁽¹⁾ 69

2009/451/EG:

- ★ Kommissionens beslut av den 8 juni 2009 om Förenade kungarikets avsikt att godta rådets förordning (EG) nr 4/2009 om domstols behörighet, tillämplig lag, erkännande och verkställighet av domar samt samarbete i fråga om underhållsskyldighet [delgivet med nr K(2009) 4427]... 73

2009/452/EG:

- ★ Kommissionens beslut av den 11 juni 2009 om avslutande av antisubventionsförfarandet beträffande import av natriummetall med ursprung i Förenta staterna 74

2009/453/EG:

- ★ Kommissionens beslut av den 11 juni 2009 om avslutande av antidumpningsförfarandet beträffande import av natriummetall med ursprung i Förenta staterna 76



⁽¹⁾ Text av betydelse för EES

I

(Rättsakter som antagits i enlighet med EG- och Euratomfördragen och som ska offentliggöras)

FÖRORDNINGAR

RÅDETS FÖRORDNING (EG) nr 492/2009

av den 25 maj 2009

om upphävande av fjorton obsoleta förordningar inom området för den gemensamma fiskeripolitiken

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 37,

med beaktande av 1985 års anslutningsakt, särskilt artiklarna 162, 163.3, 164.2, 165.8, 171, 349.5, 350, 351.5, 352.9 och 358,

med beaktande av rådets förordning (EG) nr 2371/2002 av den 20 december 2002 om bevarande och hållbart utnyttjande av fiskeresurserna inom ramen för den gemensamma fiskeripolitiken ⁽¹⁾, särskilt artikel 20,

med beaktande av 2003 års anslutningsakt, särskilt artikel 24 och bilagorna VI, VIII, IX och XII,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande, och

av följande skäl:

(1) Att göra gemenskapslagstiftningen mer överblickbar är en viktig del av den strategi för förbättrad lagstiftning som gemenskapsinstitutionerna håller på att genomföra. Det är därför lämpligt att avlägsna de rättsakter som inte längre har faktisk verkan från den gällande lagstiftningen.

(2) Följande förordningar på området för den gemensamma fiskeripolitiken har blivit obsoleta, men är trots detta fortfarande formellt i kraft:

⁽¹⁾ EGT L 358, 31.12.2002, s. 59.

— Rådets förordning (EEG) nr 31/83 av den 21 december 1982 om en interimistisk gemensam åtgärd för omstrukturering av kustnära fiske och vattenbruk ⁽²⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den avsåg EG-finansiering av investeringsprojekt under år 1982.

— Rådets förordning (EEG) nr 3117/85 av den 4 november 1985 om allmänna bestämmelser för beviljande av ekonomisk kompensation avseende sardiner ⁽³⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd att tillämpas under en övergångsperiod efter Spaniens anslutning till EG.

— Rådets förordning (EEG) nr 3781/85 av den 31 december 1985 om fastställande av de åtgärder som skall vidtas i fråga om näringsidkare som inte följer vissa fiskeribestämmelser i anslutningsakten för Spanien och Portugal ⁽⁴⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd att tillämpas under en övergångsperiod efter Spaniens anslutning till EG.

— Rådets förordning (EEG) nr 3252/87 av den 19 oktober 1987 om samordning och främjande av forskning inom fiskerisektorn ⁽⁵⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom dess tillämpningsområde nu omfattas av rådets förordning (EG) nr 199/2008 om upprättande av en gemenskapsram för insamling, förvaltning och utnyttjande av uppgifter inom fiskerisektorn och till stöd för vetenskapliga utlåtanden rörande den gemensamma fiskeripolitiken ⁽⁶⁾.

⁽²⁾ EGT L 5, 7.1.1983, s. 1.

⁽³⁾ EGT L 297, 9.11.1985, s. 1.

⁽⁴⁾ EGT L 363, 31.12.1985, s. 26.

⁽⁵⁾ EGT L 314, 4.11.1987, s. 17.

⁽⁶⁾ EUT L 60, 5.3.2008, s. 1.

- Rådets förordning (EEG) nr 3571/90 av den 4 december 1990 om införande av vissa åtgärder avseende genomförandet av den gemensamma fiskeripolitiken i f.d. Tyska demokratiska republiken ⁽¹⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd att tillämpas under en övergångsperiod efter Tysklands enande.
- Rådets förordning (EEG) nr 3499/91 av den 28 november 1991 om gemenskapens rambestämmelser för undersökningar och pilotprojekt i samband med bevarande och förvaltning av fiskeresurserna i Medelhavet ⁽²⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom dess tillämpningsområde nu omfattas av rådets förordning (EG) nr 1967/2006 av den 21 december 2006 om förvaltningsåtgärder för hållbart utnyttjande av fiskeresurserna i Medelhavet, om ändring av förordning (EEG) nr 2847/93 och om upphävande av förordning (EG) nr 1626/94 ⁽³⁾.
- Rådets förordning (EG) nr 1275/94 av den 30 maj 1994 om anpassning av ordningen i kapitlet om fiske i anslutningsakten för Spanien och Portugal ⁽⁴⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd att tillämpas under en övergångsperiod efter Spaniens anslutning till EG.
- Rådets förordning (EG) nr 1448/1999 av den 24 juni 1999 om att införa övergångsåtgärder för förvaltningen av vissa former av fiske i Medelhavet och om att ändra förordning (EG) nr 1626/94 ⁽⁵⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom dess tillämpningsområde nu omfattas av förordning (EG) nr 1967/2006.
- Rådets förordning (EG) nr 300/2001 av den 14 februari 2001 om fastställande av åtgärder som skall tillämpas under 2001 för torskbeståndets återhämtning i Irländska sjön (ICES-område VII a) ⁽⁶⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den avsågs vara i kraft under en period som redan har löpt ut.
- Rådets förordning (EG) nr 2561/2001 av den 17 december 2001 om främjande av omställning av de fartyg och fiskare som fram till och med 1999 var beroende av fiskeavtalet med Marocko ⁽⁷⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom tillämpningstiden för de nationella planer för omställning av fiskeflottan som den avsåg har upphört.
- Rådets förordning (EG) nr 2341/2002 av den 20 december 2002 om fastställande för år 2003 av fiskemöjligheter och därmed förbundna villkor för vissa fiskbestånd och grupper av fiskbestånd i gemenskapens vatten och, för gemenskapens fartyg, i andra vatten där fångstbegränsningar krävs ⁽⁸⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd för reglering av fiskeverksamheterna under år 2003.
- Rådets förordning (EG) nr 2372/2002 av den 20 december 2002 om särskilda åtgärder för kompensation till fiskeri-, skaldjurs- och vattenbrukssektorerna i Spanien som drabbats av oljeläckaget från fartyget Prestige ⁽⁹⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom tillämpningstiden för de nationella ersättningsprogram som den avsåg har upphört.
- Rådets förordning (EG) nr 2287/2003 av den 19 december 2003 om fastställande för år 2004 av fiskemöjligheter och därmed förbundna villkor för vissa fiskbestånd och grupper av fiskbestånd i gemenskapens vatten och, för gemenskapens fartyg, i andra vatten där fångstbegränsningar krävs ⁽¹⁰⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd för reglering av fiskeverksamheterna under år 2004.
- Rådets förordning (EG) nr 52/2006 av den 22 december 2005 om fastställande för år 2006 av fiskemöjligheter och därmed förbundna villkor för vissa fiskbestånd och grupper av fiskbestånd i Östersjön ⁽¹¹⁾. Denna förordning är inte längre gällande, eftersom den var avsedd för reglering av fiskeverksamheterna under år 2006.
- (3) För att säkerställa klarhet och förutsebarhet i rättsligt avseende bör dessa obsoleta förordningar upphävas.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Förordningar som ska upphöra att gälla

Förordningarna (EEG) nr 31/83, (EEG) nr 3117/85, (EEG) nr 3781/85, (EEG) nr 3252/87, (EEG) nr 3571/90, (EEG) nr 3499/91, (EG) nr 1275/94, (EG) nr 1448/1999, (EG) nr 300/2001, (EG) nr 2561/2001, (EG) nr 2341/2002, (EG) nr 2372/2002, (EG) nr 2287/2003 och (EG) nr 52/2006 ska upphöra att gälla.

⁽⁸⁾ EGT L 356, 31.12.2002, s. 12.

⁽⁹⁾ EGT L 358, 31.12.2002, s. 81.

⁽¹⁰⁾ EUT L 344, 31.12.2003, s. 1.

⁽¹¹⁾ EUT L 16, 20.1.2006, s. 184.

⁽¹⁾ EGT L 353, 17.12.1990, s. 10.

⁽²⁾ EGT L 331, 3.12.1991, s. 1.

⁽³⁾ EUT L 409, 30.12.2006, s. 11.

⁽⁴⁾ EGT L 140, 3.6.1994, s. 1.

⁽⁵⁾ EGT L 167, 2.7.1999, s. 7.

⁽⁶⁾ EGT L 44, 15.2.2001, s. 12.

⁽⁷⁾ EGT L 344, 28.12.2001, s. 17.

*Artikel 2***Ikraftträdande**

Denna förordning träder i kraft den sjunde dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

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

Utfärdad i Bryssel den 25 maj 2009.

På rådets vägnar

J. ŠEBESTA

Ordförande

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EG) nr 493/2009**av den 11 juni 2009****om fastställande av schablonvärden vid import för bestämning av ingångspriset för vissa frukter och grönsaker**

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av rådets förordning (EG) nr 1234/2007 av den 22 oktober 2007 om upprättande av en gemensam organisation av jordbruksmarknaderna och om särskilda bestämmelser för vissa jordbruksprodukter ("enda förordningen om de gemensamma organisationerna av marknaden") ⁽¹⁾,

med beaktande av kommissionens förordning (EG) nr 1580/2007 av den 21 december 2007 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordningar (EG) nr 2200/96, (EG) nr 2201/96 och (EG) nr 1182/2007 avseende sektorn för frukt och grönsaker ⁽²⁾, särskilt artikel 138.1, och

av följande skäl:

I förordning (EG) nr 1580/2007 anges som tillämpning av resultaten av de multilaterala förhandlingarna i Uruguayrundan kriterierna för kommissionens fastställande av schablonvärdena vid import från tredje land för de produkter och de perioder som anges i bilaga XV, del A till den förordningen.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

De schablonvärden vid import som avses i artikel 138 i förordning (EG) nr 1580/2007 ska fastställas i bilagan till den här förordningen.

Artikel 2

Denna förordning träder i kraft den 12 juni 2009.

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

Utfärdad i Bryssel den 11 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Jean-Luc DEMARTY

*Generaldirektör för jordbruk och
landsbygdsutveckling*

⁽¹⁾ EUT L 299, 16.11.2007, s. 1.

⁽²⁾ EUT L 350, 31.12.2007, s. 1.

BILAGA

Fastställande av schablonvärden vid import för bestämning av ingångspriset för vissa frukter och grönsaker

(EUR/100 kg)

KN-nr	Kod för tredjeland ⁽¹⁾	Schablonvärde vid import
0702 00 00	MA	37,3
	MK	35,9
	TR	46,6
	ZA	28,0
	ZZ	37,0
0707 00 05	JO	162,3
	MK	31,4
	TR	113,6
	ZZ	102,4
0709 90 70	TR	113,7
	ZZ	113,7
0805 50 10	AR	58,4
	TR	58,3
	ZA	53,0
	ZZ	56,6
0808 10 80	AR	78,3
	BR	73,1
	CL	92,4
	CN	102,4
	NA	101,9
	NZ	106,7
	US	118,7
	ZA	77,1
	ZZ	93,8
0809 10 00	TN	146,2
	TR	186,4
	ZZ	166,3
0809 20 95	TR	441,7
	ZZ	441,7

⁽¹⁾ Landsbeteckningar som fastställs i kommissionens förordning (EG) nr 1833/2006 (EUT L 354, 14.12.2006, s. 19). Koden "ZZ" betecknar "övrigt ursprung".

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EG) nr 494/2009

av den 3 juni 2009

om ändring av kommissionens förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002, med avseende på Internationell redovisningsstandard (IAS) 27

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR ANTAGIT
DENNA FÖRORDNING

lat Europeiska kommissionen att den är välavvägd och objektiv.

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpningen 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 10 januari 2008 offentliggjorde IASB (International Accounting Standards Board) ändringar i IAS (International Accounting Standard) 27 – *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* (nedan kallade *ändringarna i IAS 27*). Genom ändringarna i IAS 27 preciseras det under vilka omständigheter ett företag ska utarbeta koncernredovisning, hur moderföretag ska redovisa ändringar av sina ägarintressen i dotterföretag samt hur förluster i ett dotterföretag ska fördelas mellan företag med respektive utan ägarintresse.

(3) Överläggningarna med EFRAG:s (European Financial Reporting Advisory Group) tekniska expertgrupp ger stöd för att ändringarna i IAS 27 uppfyller de tekniska kriterier för antagande som anges i artikel 3.2 i förordning (EG) nr 1606/2002. I enlighet med kommissionens beslut 2006/505/EG av den 14 juli 2006 om inrättande av en granskningsgrupp för redovisningsstandarder med uppgift att bistå kommissionen med yttranden om objektivitet och opartiskhet i rekommendationer från European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ⁽³⁾ har granskningsgruppen för redovisningsstandarder granskat EFRAG:s rekommendation om godkännande och medde-

(4) Antagandet av ändringarna i IAS 1 kräver följändringar av IFRS 1, 4 och 5, IAS 1, 7, 14, 21, 28, 31, 32, 33 och 39 samt tolkning nr 7 av den ständiga tolkningskommittén (Standing Interpretations Committee, SIC) för att säkerställa överensstämmelse mellan de internationella redovisningsstandarderna.

(5) Förordning (EG) nr 1126/2008 bör därför ändras i enlighet med detta.

(6) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning överensstämmer med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Bilagan till förordning (EG) nr 1126/2008 ska ändras på följande sätt:

1. Den internationella redovisningsstandarden IAS 27 – *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* – ska ändras i enlighet med bilagan till denna förordning.

2. De internationella finansiella rapporteringsstandarderna IFRS 1, 4 och 5, de internationella redovisningsstandarderna IAS 1, 7, 14, 21, 28, 31, 32, 33 och 39 samt tolkning nr 7 av den ständiga tolkningskommittén (Standing Interpretations Committee, SIC) ska ändras i enlighet med de ändringar i IAS 27 som anges i bilagan till denna förordning.

Artikel 2

Alla företag ska tillämpa ändringarna i IAS 27, enligt bilagan till denna förordning, senast från och med den första dagen av det första räkenskapsår som inleds efter den 30 juni 2009.

⁽¹⁾ EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ EUT L 320, 29.11.2008, s. 1.

⁽³⁾ EUT L 199, 21.7.2006, s. 33.

Artikel 3

Denna förordning träder i kraft den tredje dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

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

Utfärdad i Bryssel den 3 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Charlie McCREEVY

Ledamot av kommissionen

BILAGA

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IAS 27	Koncernredovisning och separata finansiella rapporter
--------	---

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 27

Koncernredovisning och separata finansiella rapporter

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

- 1 Denna standard ska tillämpas vid upprättande och utformning av koncernredovisning för en grupp företag som står under bestämmande inflytande av ett moderföretag.
- 2 Denna standard behandlar inte redovisningsmetoder avseende rörelseförvärv och deras inverkan på koncernredovisningen, inklusive goodwill som uppkommer vid ett rörelseförvärv (se IFRS 3 *Rörelseförvärv*).
- 3 Denna standard ska även tillämpas vid redovisning av innehav i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag när ett företag väljer, eller enligt lokala bestämmelser förpliktas, att upprätta separata finansiella rapporter.

DEFINITIONER

- 4 I denna standard används följande begrepp med de innebörder som anges nedan:

En *koncernredovisning* utgör en redovisning för en koncern upprättad som om denna var ett enda företag.

Bestämmande inflytande innebär en rätt att utforma ett företags finansiella och operativa strategier i syfte att erhålla ekonomiska fördelar.

En *koncern* består av moderföretaget och dess dotterföretag.

Innehav utan bestämmande inflytande är eget kapital i ett dotterföretag som inte, direkt eller indirekt, är hänförligt till ett moderföretag.

Ett *moderföretag* är ett företag som har ett eller flera dotterföretag.

Separata finansiella rapporter är finansiella rapporter som upprättas av ett moderföretag, ett ägarföretag i ett intresseföretag eller en samägare i ett gemensamt styrt företag, i vilka investeringarna redovisas utifrån den direkta investeringen i egetkapitaldelen i stället för utifrån investeringsobjektets redovisade resultat och nettotillgångar.

Ett *dotterföretag* är ett företag, inklusive ett företag som inte är aktiebolag utan exempelvis handelsbolag, som står under bestämmande inflytande av ett annat företag (moderföretaget).

- 5 Ett moderföretag eller dess dotterföretag kan vara ett ägarföretag i ett intresseföretag eller samägare i ett gemensamt styrt företag. I sådana fall ska koncernredovisning som upprättas och utformas enligt denna standard också upprättas så att den överensstämmer med IAS 28 *Innehav i intresseföretag* och IAS 31 *Andelar i joint ventures*.
- 6 För sådant företag som beskrivs i punkt 5 utgör separata finansiella rapporter sådana rapporter som upprättas och utformas utöver de finansiella rapporter som anges i punkt 5. Separata finansiella rapporter behöver inte bifogas eller medfölja dessa rapporter.
- 7 Finansiella rapporter för ett företag som inte har dotterföretag, intresseföretag eller samägarinnehav i gemensamt styrt företag utgör inte separata finansiella rapporter.
- 8 Ett moderföretag som undantas från skyldighet att upprätta koncernredovisning enligt punkt 10 kan upprätta separata finansiella rapporter som företagets enda finansiella rapporter.

UTFORMNING AV KONCERNREDOVISNING

- 9 Ett moderföretag, förutom sådant moderföretag som beskrivs i punkt 10, ska upprätta en koncernredovisning i vilken det tar in sina innehav i dotterföretag enligt denna standard.
- 10 Ett moderföretag behöver inte upprätta koncernredovisning endast i de fall
 - a) moderföretaget självt är ett helägt dotterföretag eller ett delägt dotterföretag till ett annat företag och om dess övriga ägare, inklusive de som annars saknar rösträtt, har informerats om, och inte har något att invända mot att moderföretaget inte upprättar någon koncernredovisning,

- b) moderföretagets skuldebrev eller egetkapitalinstrument inte är föremål för allmän handel (inhemsk eller utländsk fondbörs eller på en OTC-marknad, inklusive lokala och regionala marknader),
 - c) moderföretaget inte har ingivit, eller är i färd med att inge, sina finansiella rapporter till en värdepappersövervakande myndighet eller annan tillsynsmyndighet i syfte att emittera värdepapper, oavsett slag, på en offentlig marknad, och
 - d) moderföretagets yttersta eller något mellanvarande moderföretag upprättar koncernredovisning som är tillgänglig för allmänheten och som följer International Financial Reporting Standards.
- 11 Ett moderföretag som enligt punkt 10 väljer att inte upprätta koncernredovisning, och bara upprättar separata finansiella rapporter, följer bestämmelserna i punkterna 38–43.

KONCERNREDOVISNINGENS OMFATTNING

12 Koncernredovisningen ska inkludera alla moderföretagets dotterföretag ⁽¹⁾.

- 13 Bestämmande inflytande antas föreligga när moderföretaget direkt, eller indirekt genom dotterföretag, äger över hälften av rösterna i ett företag. Undantaget är sådana särskilda omständigheter där det tydligt kan visas att ett sådant ägande inte utgör ett bestämmande inflytande. Bestämmande inflytande föreligger även när moderföretaget äger högst hälften av rösterna i ett företag och har ⁽²⁾
- a) rätt att förfoga över mer än hälften av rösterna i berört företag genom avtal med övriga ägare,
 - b) rätt att utforma det andra företags finansiella och operativa strategier genom stadgar eller avtal,
 - c) rätt att utse eller avsätta majoriteten av ledamöterna i det andra företags styrelse eller motsvarande ledningsorgan, och företaget står under ledning av den styrelsen eller det ledningsorganet, eller
 - d) rätt till majoriteten av rösterna i det andra företags styrelse eller motsvarande ledningsorgan, och det bestämmande inflytandet över företaget utövas av den styrelsen eller det ledningsorganet.
- 14 Ett företag kan äga teckningsoptioner, köpoptioner, skuldebrev eller egetkapitalinstrument som kan konverteras till stamaktier eller andra liknande instrument som, ifall de utnyttjas eller konverteras, kan ge företaget ett inflytande eller begränsa en annan parts inflytande över ett annat företags finansiella och operativa strategier (potentiella röstberättigade aktier). Förekomsten och effekten av potentiella röstberättigade aktier som utan dröjsmål kan utnyttjas eller konverteras, inklusive potentiella röstberättigade aktier som innehas av ett annat företag, beaktas vid bedömning av huruvida ett företag har rätt att utforma de finansiella och operativa strategierna i ett annat företag. Potentiella röstberättigade aktier kan inte utnyttjas eller konverteras utan dröjsmål om, exempelvis, de inte kan utnyttjas eller konverteras förrän vid en senare tidpunkt eller när en framtida händelse inträffar.
- 15 Vid bedömning av huruvida potentiella röstberättigade aktier bidrar till ett bestämmande inflytande undersöker företaget alla fakta och omständigheter (inklusive villkoren för utnyttjandet av de potentiella röstberättigade aktierna och eventuella andra avtalsvillkor, oavsett om de gäller enskilt eller tillsammans med andra), som påverkar de potentiella röstberättigade aktierna, med undantag för företagsledningens avsikter och de finansiella förutsättningarna för utnyttjande eller konvertering av sådana rättigheter.
- 16 Ett dotterföretag undantas inte från koncernredovisning enbart av den anledningen att delägaren är en riskkapitalorganisation, ömsesidig fond, aktiefond eller ett liknande företag.
- 17 Ett dotterföretag är inte undantaget från koncernredovisning på grund av att dess affärsverksamhet avviker från verksamheterna i andra företag inom koncernen. Relevant information erhålls genom att ta in sådana dotterföretag i koncernredovisningen och lämna ytterligare upplysningar i koncernredovisningen om dotterföretags olika affärsverksamheter. Exempelvis bidrar de upplysningar som krävs enligt IFRS 8 *Rörelsesegment* till att förklara betydelsen av olika affärsverksamheter inom koncernen.

TILLVÄGAGÅNGSSÄTT VID UPPRÄTTANDE AV KONCERNREDOVISNING

- 18 Vid upprättandet av en koncernredovisning slås de finansiella rapporterna för moderföretaget och dess dotterföretag ihop post för post genom sammanläggning av motsvarande poster för tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter och kostnader. För att koncernredovisningen ska kunna innehålla finansiell information om koncernen som en ekonomisk enhet genomförs därefter nedanstående justeringar

⁽¹⁾ Om ett dotterföretag vid förvärvstidpunkten uppfyller villkoren för att klassificeras som att det innehas för försäljning enligt IFRS 5 *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter* ska det redovisas enligt denna standard.

⁽²⁾ Se även SIC-12 *När ska ett företag för särskilt ändamål, ett SPE, omfattas av koncernredovisningen?*

- a) det redovisade värdet för moderföretagets innehav i alla dotterföretag och moderföretagets andelar av alla dotterföretags eget kapital elimineras (se IFRS 3, som innehåller en beskrivning av hur uppkommen goodwill behandlas),
 - b) innehav utan bestämmande inflytande i resultatet för dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen för rapportperioden identifieras, och
 - c) innehav utan bestämmande inflytande i nettotillgångar för dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen identifieras skilt från moderföretagets ägarandelar i dem. Innehav utan bestämmande inflytande i nettotillgångar består av
 - i) värdet av sådana innehav utan bestämmande inflytande per tidpunkten för det ursprungliga förvärvet, såsom detta värde beräknas enligt IFRS 3, och
 - ii) andelen av innehaven utan bestämmande inflytande av förändringar i eget kapital efter förvärvet.
- 19 Om det finns potentiella röstberättigade aktier, fastställs andelarna av resultatet och förändringar i eget kapital hänförliga till moderföretaget samt innehav utan bestämmande inflytande på grundval av befintliga ägarandelar, och återspeglar inte en möjlig inlösen eller konvertering av potentiella röstberättigade aktier.
- 20 Koncerninterna fordringar och skulder, transaktioner, intäkter och kostnader ska elimineras i sin helhet.**
- 21 Koncerninterna fordringar och skulder samt transaktioner, inklusive intäkter, kostnader och utdelningar, elimineras i sin helhet. Vinster och förluster till följd av koncerninterna transaktioner, som innefattas i värdet på tillgångar, såsom varulager och anläggningstillgångar, elimineras i sin helhet. Koncerninterna förluster kan vara en indikation på en nedskrivning som måste tas upp i koncernredovisningen. IAS 12 *Inkomstskatter* tillämpas på temporära skillnader som uppkommer vid eliminering av vinster och förluster vid koncerninterna transaktioner.
- 22 Moderföretagets och dess dotterföretags finansiella rapporter som används vid upprättande av koncernredovisningen, ska vara upprättade per samma datum. Om moderföretagets och dotterföretagets rapportperioder slutar på olika datum upprättar dotterföretaget, i koncernredovisningssyfte, ytterligare finansiella rapporter per samma datum som moderföretagets finansiella rapporter, såvida detta inte är praktiskt ogenomförbart.**
- 23 Om, enligt punkt 22, ett dotterföretags finansiella rapporter som används vid upprättandet av koncernredovisningen upprättas per ett annat datum än moderföretagets finansiella rapporter, ska justeringar göras för att kompensera effekten av betydande transaktioner eller händelser som inträffar mellan detta datum och datumet för moderföretagets finansiella rapporter. Under alla omständigheter ska skillnaden mellan rapportperiodens slut för dotterföretaget och moderföretaget inte överstiga tre månader. Rapportperiodernas längd och eventuella skillnader mellan rapportperiodernas slut ska vara oförändrade från en period till en annan.**
- 24 Koncernredovisningar ska upprättas med enhetliga redovisningsprinciper för likartade transaktioner och andra händelser som inträffar under likartade omständigheter.**
- 25 Om ett företag i koncernen använder redovisningsprinciper som avviker från dem som tillämpas i koncernredovisningen för likartade transaktioner och händelser under likartade omständigheter, justeras företagets finansiella rapporter enligt vad som är tillämpligt vid upprättande av koncernredovisningen.
- 26 Ett dotterföretags intäkter och kostnader tas in i koncernredovisningen från förvärvstidpunkten såsom den beskrivs i IFRS 3. Dotterföretagets intäkter och kostnader ska bygga på värdena för de tillgångar och skulder som redovisats i moderföretagets koncernredovisning per förvärvstidpunkten. Exempelvis ska avskrivningar som redovisats i koncernens rapport över totalresultat efter förvärvstidpunkten bygga på de verkliga värdena för de hänförliga avskrivningsbara tillgångar som redovisats i koncernens finansiella rapporter per förvärvstidpunkten. Ett dotterföretags intäkter och kostnader tas in i koncernredovisningen fram till den tidpunkt när moderföretaget upphör att ha ett bestämmande inflytande över dotterföretaget.
- 27 Innehav utan bestämmande inflytande ska redovisas i koncernens rapport över finansiell ställning i eget kapital, skilt från eget kapital för moderföretagets ägare.**
- 28 Resultatet och varje komponent i övrigt totalresultat är hänförligt till moderföretagets ägare och till innehav utan bestämmande inflytande. Summa totalresultat är hänförligt till moderföretagets ägare och till innehaven utan bestämmande inflytande även om detta leder till ett negativt värde för innehav utan bestämmande inflytande.
- 29 Om ett dotterföretag har utestående preferensaktier med kumulativ vinstutdelningsrätt, som är klassificerade som eget kapital och innehas av innehav utan bestämmande inflytande, beräknar moderföretaget sin andel av resultatet efter justering för sådana aktiers utdelning, och detta oavsett om utdelningen har beslutats eller ej.

- 30 Förändringar i ett moderföretags ägarandel i ett dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande redovisas som egetkapitaltransaktioner (det vill säga transaktioner med ägare i deras egenskap av ägare).**
- 31 Under sådana omständigheter ska de redovisade värdena för innehaven med och utan bestämmande inflytande justeras så att de återspeglar förändringarna i deras relativa innehav i dotterföretaget. Eventuell skillnad mellan det belopp med vilket innehav utan bestämmande inflytande justeras och det verkliga värdet på den erlagda eller erhållna ersättningen ska redovisas direkt i eget kapital och fördelas på moderföretagets ägare.

FÖRLUST AV BESTÄMMANDE INFLYTANDE

- 32 Ett moderföretag kan förlora det bestämmande inflytandet över ett företag oavsett om det absoluta eller relativa ägarförhållandet förändras eller ej. Detta skulle exempelvis kunna inträffa om det bestämmande inflytandet över ett dotterföretag övertas av en regering, en domstol, ett administrativt organ eller en tillsynsmyndighet. Det skulle också kunna vara följden av ett avtal.
- 33 Ett moderföretag kan förlora det bestämmande inflytandet över ett dotterföretag i två eller flera överenskommelser (transaktioner). Ibland tyder emellertid omständigheter på att dessa överenskommelser skulle kunna redovisas som en enda transaktion. Vid fastställande om huruvida överenskommelserna ska redovisas som en enda transaktion ska ett företag beakta alla villkor och bestämmelser i överenskommelserna och deras ekonomiska effekter. En eller flera av följande faktorer kan tyda på att moderföretaget bör redovisa dessa överenskommelser som en enda transaktion:
- a) De ingås samtidigt eller under övervägande av varandra.
 - b) De utgör tillsammans en enda transaktion utformad att uppnå en övergripande affärsmässig effekt.
 - c) Förekomsten av en överenskommelse är beroende av åtminstone ytterligare en överenskommelse.
 - d) En överenskommelse som beaktas för sig är inte ekonomiskt motiverad, men den är ekonomiskt motiverad när den beaktas tillsammans med andra överenskommelser. Ett exempel är när ett avyttrande av aktier är prissatt under marknadskurs och kompenseras genom en efterföljande avyttring som är prissatt över marknadskurs.
- 34 Om ett moderföretag förlorar bestämmande inflytande över ett dotterföretag**
- a) tar det bort de redovisade värdena för dotterföretagets tillgångar (inklusive eventuell goodwill) och skulder från rapporten över finansiell ställning per den tidpunkt när det förlorar det bestämmande inflytandet,
 - b) tar det bort det redovisade värdet för innehav utan bestämmande inflytande i det tidigare dotterföretaget från rapporten över finansiell ställning per den tidpunkt när det bestämmande inflytandet upphör (inklusive komponenter i övrigt totalresultat som är hänförligt till dem),
 - c) redovisar det
 - i) det verkliga värdet för den eventuella erhållna ersättningen från transaktionen, händelsen eller de omständigheter som ledde till förlusten av det bestämmande inflytandet, och
 - ii) om transaktionen som ledde till förlusten av bestämmande inflytande innefattar en överföring av aktier i dotterföretaget till ägare i deras egenskap av ägare, den överföringen,
 - d) redovisar det varje kvarvarande innehav i det tidigare dotterföretaget till verkligt värde per tidpunkten för förlust av det bestämmande inflytandet,
 - e) omklassificerar det till resultatet, eller överför direkt till balanserade vinstmedel om detta krävs enligt andra IFRS, de belopp som identifieras i punkt 35, och
 - f) redovisar det varje skillnad som blir följden som vinst eller förlust i resultat hänförligt till moderföretaget.
- 35 Om ett moderföretag förlorar betydande inflytande över ett dotterföretag ska dotterföretaget redovisa alla belopp som redovisats i övrigt totalresultat avseende det dotterföretaget på samma grund som skulle krävas om moderföretaget direkt hade avyttrat de hänförliga tillgångarna eller skulderna. Om en vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat skulle omklassificeras till resultatet vid avyttringen av de hänförliga tillgångarna eller skulderna omklassificerar därför moderföretaget vinsten eller förlusten från eget kapital till resultatet (som en omklassificeringsjustering) när det förlorar det bestämmande inflytandet över dotterföretaget. Exempelvis, om ett dotterföretag har finansiella tillgångar som kan säljas och moderföretaget förlorar det bestämmande inflytandet över dotterföretaget ska moderföretaget till resultatet omklassificera den vinst eller förlust som tidigare hade redovisats i övrigt totalresultat avseende dessa tillgångar. På liknande sätt, om en omvärderingsreserv som tidigare redovisats i övrigt totalresultat skulle överföras direkt till balanserade vinstmedel vid avyttringen av tillgången, överför moderföretaget omvärderingsreserven direkt till balanserade vinstmedel när det förlorar bestämmande inflytande över dotterföretaget.

- 36 Vid förlusten av bestämmande inflytande över ett dotterföretag ska varje kvarvarande innehav i det tidigare dotterföretaget och eventuella fordringar på eller skulder till det tidigare dotterföretaget redovisas enligt andra IFRS från den tidpunkt när bestämmande inflytande förloras.**
- 37 Det verkliga värdet på kvarvarande innehav i det tidigare dotterföretaget per den tidpunkt när bestämmande inflytande förloras ska betraktas som det verkliga värdet vid det första redovisningstillfället för en finansiell tillgång enligt IAS 39 *Finansiella instrument: Redovisning och värdering* eller, i tillämpliga fall, anskaffningsvärdet vid det första redovisningstillfället för en investering i ett intresseföretag eller gemensamt styrt företag.

REDOVISNING AV INNEHAV I DOTTERFÖRETAG, GEMENSAMT STYRDA FÖRETAG OCH INTRESSEFÖRETAG I SEPARATA FINANSIELLA RAPPORTER

- 38 När ett företag upprättar separata finansiella rapporter ska det redovisa sina innehav i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag antingen:**

a) till anskaffningsvärde, eller

b) enligt IAS 39.

Företaget ska tillämpa samma redovisningsprinciper för alla kategorier innehav. Innehav som redovisas till anskaffningsvärde ska redovisas i enlighet med IFRS 5, *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter* när de klassificeras som innehavda för försäljning (eller ingår i en avyttringsgrupp som klassificeras som innehavd för försäljning) i enlighet med IFRS 5. Värderingen av innehav som redovisas i enlighet med IAS 39 förändras inte i sådana sammanhang.

- 38A Ett företag ska redovisa utdelning från dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag som resultatposter i sina separata finansiella rapporter när dess rätt att mottaga utdelningen är fastslagen.**

- 38B När ett moderföretag omorganiserar koncernens struktur genom att skapa ett nytt moderföretag på ett sätt som uppfyller följande kriterier:

- a) det nya moderföretaget får kontroll över det ursprungliga moderföretaget genom att egetkapitalinstrument utfärdas i utbyte mot befintliga egetkapitalinstrument i det ursprungliga moderföretaget,
- b) tillgångar och skulder i den nya och den ursprungliga koncernen är desamma omedelbart före och efter omorganisationen, och (b)
- c) ägarna till det ursprungliga moderföretaget före omorganisationen har samma absoluta och relativa intressen i den ursprungliga koncernens och den nya koncernens nettotillgångar omedelbart före och efter omorganisationen

och det nya moderföretaget redovisar sitt innehav i det ursprungliga moderföretaget i enlighet med punkt 38(a) i sina separata finansiella rapporter, ska det nya moderföretaget värdera innehavet till det redovisade värdet av sin andel av de poster inom det egna kapitalet enligt det ursprungliga moderföretagets separata finansiella rapporter vid tidpunkten för omorganisationen.

- 38C På samma sätt kan ett företag som inte är moderföretag skapa ett nytt företag som sitt moderföretag på ett sätt som uppfyller kriterierna i punkt 38B. Villkoren i punkt 38B gäller också sådana omorganisationer. I sådana fall ska hänvisningarna till "ursprungligt moderföretag" och "ursprunglig koncern" anses lyda "ursprungligt företag".

- 39 Denna standard föreskriver inte vilka företag som ska upprätta separata finansiella rapporter som är tillgängliga för allmänheten. Punkterna 38 och 40–43 är tillämpliga när ett företag upprättar separata finansiella rapporter som följer International Financial Reporting Standards. Företaget framställer också koncernredovisning som är tillgänglig för allmänheten enligt kraven i punkt 9, såvida inte undantaget i punkt 10 är tillämpligt.

- 40 Innehav i gemensamt styrda företag och intresseföretag som i koncernredovisningen redovisas enligt IAS 39 ska redovisas på samma sätt i ägarföretagets separata finansiella rapporter.**

UPPLYSNINGAR

41 Följande upplysningar ska lämnas i koncernredovisningen

- a) karaktären på relationen mellan moderföretaget och ett dotterföretag, i vilket moderföretaget inte innehar, direkt eller indirekt genom dotterföretag, över hälften av rösterna,
- b) anledningarna till varför ägandet, direkt eller indirekt genom dotterföretag, av över hälften av rösterna eller de potentiella rösterna i ett investeringsobjekt inte utgör ett bestämmande inflytande,
- c) rapportperiodens slut för ett dotterföretags finansiella rapporter, när sådana finansiella rapporter används för att upprätta koncernredovisning och upprättas per ett annat datum eller för en annan period än moderföretagets finansiella rapporter, och anledningen till att annat datum eller annan period används,
- d) karaktären på och omfattningen av betydande begränsningar (exempelvis till följd av låneavtal eller krav från tillsynsmyndighet) vad gäller dotterföretags förmåga att överföra medel till moderföretaget i form av utdelning eller att återbetala lån eller förskott,
- e) en plan som visar effekterna av förändringar i ett moderföretags ägarandel i ett dotterföretag vilka inte leder till en förlust av bestämmande inflytande över eget kapital hänförligt till moderföretagets ägare, och
- f) om bestämmande inflytande över dotterföretag upphör ska moderföretaget upplysa om eventuell vinst eller förlust som redovisas enligt punkt 34, och
 - i) andelen av denna vinst eller förlust hänförlig till redovisning av kvarvarande innehav i det tidigare dotterföretaget till dess verkliga värde per den tidpunkt när bestämmande inflytande förloras, och
 - ii) den post eller de poster i rapporten över totalresultat i vilken vinsten eller förlusten redovisas (om den inte redovisas separat i rapporten över totalresultat).

42 Om separata finansiella rapporter upprättas för ett moderföretag som, enligt punkt 10, väljer att inte upprätta koncernredovisning, ska dessa separata finansiella rapporter innehålla upplysning om

- a) det faktum att de finansiella rapporterna är separata finansiella rapporter, att möjligheten till undantag från att upprätta koncernredovisning har utnyttjats, företagets namn och registreringsland eller säte för det företag för vilket koncernredovisning som uppfyller kraven i International Financial Reporting Standards har upprättats och är tillgänglig för allmänheten, samt från vilken adress denna koncernredovisning kan erhållas,
- b) en förteckning över betydande innehav i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag, inklusive namn, registreringsland eller säte, storlek på ägarandel och, om det är skillnad, röstandelen, och
- c) en beskrivning av den metod som tillämpats för att redovisa de innehav som anges i (b).

43 När ett moderföretag (annat än moderföretag som omfattas av punkt 42), en samägare i ett gemensamt styrt företag eller ett ägarföretag i ett intresseföretag upprättar separata finansiella rapporter, ska dessa separata finansiella rapporter innehålla upplysning om

- a) det faktum att rapporterna är separata finansiella rapporter och anledningarna till varför dessa rapporter upprättas om detta inte krävs enligt lag,
- b) en förteckning över betydande innehav i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag, inklusive namn, registreringsland eller säte, storlek på ägarandel och, om det är skillnad, röstandelen, och

c) en beskrivning av den metod som tillämpats för att redovisa de innehav som anges i (b),

och ska identifiera de finansiella rapporter som upprättas enligt punkt 9 i denna standard eller IAS 28 och IAS 31, med vilka de sammanhänger.

IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

- 44 Företag ska tillämpa denna standard för räkenskapsår som börjar 1 januari 2005 eller senare. Tidigare tillämpning uppmuntras. Om ett företag tillämpar denna standard för räkenskapsår som börjar före den 1 januari 2005 ska företaget lämna upplysning om detta.
- 45 Ett företag ska tillämpa ändringarna i IAS 27 som införts av International Accounting Standards Board år 2008 i punkterna 4, 18, 19, 26–37 och 41 (e) och (f) för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Ett företag ska emellertid inte tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar före 1 juli 2009 såvida det inte också tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008). Om ett företag tillämpar ändringarna före 1 juli 2009 ska det upplysa om detta. Ett företag ska tillämpa ändringarna retroaktivt med följande undantag
- a) ändringen i punkt 28 om att totalresultat ska hänföras till moderföretagets ägare och till innehaven utan bestämmande inflytande även om detta leder till ett negativt värde för innehaven utan bestämmande inflytande. Därför ska ett företag inte räkna om vinst- eller förlustfördelning för rapportperioder före perioder när ändringen tillämpas.
 - b) kraven i punkterna 30 och 31 för redovisning av ändringar i ägarandelen i ett dotterföretag efter att bestämmande inflytande har erhållits. Därför tillämpas inte kraven i punkterna 30 och 31 på ändringar som skedde före den tidpunkt när ett företag tillämpar ändringarna.
 - c) kraven i punkterna 34–37 för förlust av bestämmande inflytande över ett dotterföretag. Ett företag ska inte räkna om det redovisade värdet för ett innehav i ett tidigare dotterföretag om det bestämmande inflytandet förlorades innan det tillämpar dessa ändringar. Dessutom ska ett företag inte räkna om vinst eller förlust vid förlust av bestämmande inflytande över ett dotterföretag som skedde innan ändringarna tillämpas.
- 45A Punkt 38 ändrades genom *Förbättringar av IFRS* i maj 2008. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2009 eller senare, framåtriktat från det datum då det först tillämpade IFRS 5. Tidigare tillämpning är tillåten. Om ett företag tillämpar ändringen på en tidigare period ska det lämna upplysning om detta.
- 45B Genom *Kostnader för investeringar i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag* (ändringar i IFRS 1 och IAS 27) som utfärdades i maj 2008 ströks definitionen av anskaffningsvärdemetoden i punkt 4 och punkt 38A tillkom. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar framåtriktat för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2009 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Om ett företag tillämpar ändringarna på en tidigare period ska det lämna upplysning om detta och också tillämpa de därmed förknippade ändringarna i IAS 18, IAS 21 och IAS 36.
- 45C Genom *Kostnader för investeringar i dotterföretag, gemensamt styrda företag och intresseföretag* (ändringar i IFRS 1 och IAS 27) som utfärdades i maj 2008 har punkterna 38B och 38C tillkommit. Ett företag ska tillämpa dessa punkter framåtriktat på omorganisationer som görs under räkenskapsår som börjar den 1 januari 2009 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Dessutom får företag välja att tillämpa punkterna 38B och 38C retroaktivt på tidigare omorganisationer som omfattas av dessa punkter. Om ett företag justerar värdet av en omorganisation för att uppfylla kraven i punkt 38B eller 38C måste det dock justera värdet av alla senare omorganisationer som omfattas av dessa punkter. Om ett företag tillämpar punkt 38B eller 38B på en tidigare period ska det lämna upplysning om detta.

UPPHÄVANDE AV IAS 27 (2003)

- 46 Denna standard ersätter IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* (enligt omarbetning 2003).

Bilaga

Ändringar i andra IFRS

Ändringarna i denna bilaga ska tillämpas för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar ändringarna i IAS 27 för en tidigare period, ska dessa ändringar tillämpas för denna tidigare period. I de ändrade punkterna är borttagen text genomstruken och ny text understruken.

- A1 I följande International Financial Reporting Standards tillämpliga per 1 juli 2009 ändras hänvisningar till "minoritetsintresse" till "innehav utan bestämmande inflytande" i de angivna punkterna nedan:

IFRS	Punkt
IFRS 1	B2 (c) (i), B2 (g) (i), B2 (k)
IFRS 4	34 (c)
IAS 1	54 (q), 83 (a) (i), 83 (b) (i)
IAS 7	20 (b)
IAS 14	16
IAS 21	41
IAS 32	VT29
IAS 33	A1

IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas

- A2 IFRS 1 ändras enligt nedan.

Punkt 26 ändras enligt nedan:

- 26 Det är enligt denna standard inte tillåtet med retroaktiv tillämpning av andra standarders regler avseende

...

- (c) uppskattningar (punkterna 31–34),
- (d) tillgångar klassificerade som att de innehas för försäljning och avvecklade verksamheter (punkterna 34A och 34B), och
- (e) vissa aspekter av redovisning av innehav utan bestämmande inflytande (punkt 34C).

Efter punkt 34B läggs en ny rubrik och punkt 34C till enligt nedan:

Innehav utan bestämmande inflytande

- 34C En förstagångstillämpare ska tillämpa följande krav i IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) framåtriktat från datumet för övergång till IFRS

- (a) kravet i punkt 28 att summa totalresultat ska hänföras till moderföretagets ägare och till innehaven utan bestämmande inflytande även om detta leder till ett negativt värde för innehaven utan bestämmande inflytande.
- (b) kraven i punkterna 30 och 31 avseende redovisning av ändringar i moderföretagets ägarandel i ett dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande, och
- (c) kraven i punkterna 34–37 avseende redovisning av en förlust av bestämmande inflytande över ett dotterföretag och de därmed sammanhängande kraven i IFRS 5 punkt 8A. [ändring införd genom Årliga förbättringar]

Om en förstagångstillämpare väljer att tillämpa IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) retroaktivt på tidigare rörelseförvärv ska företaget också tillämpa IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) enligt punkt B1 i denna standard.

Punkt 47J läggs till enligt nedan:

- 47J IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar ändringar av punkterna 26 och 34C. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (enligt ändring 2008) för en tidigare period ska ändringarna tillämpas för denna tidigare period.

IFRS 5 *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter*

A3 IFRS 5 ändras enligt nedan.

Punkt 33 ändras enligt nedan:

33 Ett företag ska lämna följande upplysningar

(a) ...

(d) beloppet för intäkter från kvarvarande verksamheter och från avvecklade verksamheter hänförliga till moderföretagets ägare. Dessa upplysningar kan lämnas antingen i noterna eller i rapporten över totalresultat.

Punkt 44B läggs till enligt nedan:

44B IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar att punkt 33 (d) lades till. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (enligt ändring 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period. Ändringen ska tillämpas med retroaktiv verkan.

IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter*

A4 Punkt 106 i IAS 1 (enligt omarbetning 2007) ändras enligt nedan:

106 Ett företag ska redovisa en rapport över förändringar i eget kapital som ska innehålla

(a) totalresultat för perioden, med separat angivelse av de sammanlagda belopp som är hänförliga till moderföretagets ägare och till innehav utan bestämmande inflytande,

(b) för varje komponent i eget kapital, effekterna av retroaktiv tillämpning eller retroaktiv omräkning redovisade enligt IAS 8, och

(c) [struken] och

(d) för varje komponent i eget kapital, en avstämning mellan det redovisade värdet vid periodens början och slut med separata upplysningar om förändringar beroende på

(i) resultat,

(ii) varje post i övrigt totalresultat, och

(iii) transaktioner med ägare i deras egenskap av ägare, utvisande separata tillskott från och värdeöverföringar till ägare och ändringar i ägarandelar i dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande.

Punkt 139A läggs till enligt nedan:

139A IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar att punkt 106 lades till. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (enligt ändring 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period. Ändringen ska tillämpas med retroaktiv verkan.

IAS 7 Rapport över kassaflöden

A5 IAS 7 ändras enligt nedan.

Den rubrik som föregår punkt 39 samt punkterna 39–42 ändras enligt nedan:

Ändringar i ägarandelar i dotterföretag och andra verksamheter

- 39 Summan av betalningar som avser erhållande eller förlust av bestämmande inflytande över dotterföretag eller andra verksamheter ska redovisas separat och klassificeras som investeringsverksamhet.
- 40 Ett företag ska upplysa om de sammanlagda beloppen med avseende på både erhållande och förlust av bestämmande inflytande över dotterföretag eller andra verksamheter under perioden avseende
- (a) totalt erlagd eller erhållen ersättning,
 - (b) den andel av ersättningen som består av likvida medel,
 - (c) beloppet för likvida medel i dotterföretagen eller andra verksamheter över vilka bestämmande inflytande erhålls eller förloras, och
 - (d) beloppet för tillgångar och skulder som inte är likvida medel i dotterföretag eller andra verksamheter över vilka bestämmande inflytande erhålls eller förloras, uppdelat på viktigare kategorier.
- 41 Den separata redovisningen av kassaflödeseffekter av erhållande eller förlust av bestämmande inflytande över dotterföretag eller andra verksamheter, tillsammans med den separata redovisningen av beloppen för tillgångar och skulder som förvärvats eller avyttrats, innebär att det blir enklare skilja dessa kassaflöden från kassaflöden som uppkommer från övrig löpande verksamhet, investeringsverksamhet och finansieringsverksamhet. Kassaflödeseffekterna från förlust av bestämmande inflytande dras inte av från dem från erhållande av bestämmande inflytande.
- 42 Summan av ut- eller inbetalningar av ersättning avseende erhållande eller förlust av bestämmande inflytande över dotterföretag eller andra verksamheter redovisas i rapporten över kassaflöden efter avdrag för förvärvade eller avyttrade likvida medel som del av sådana transaktioner, händelser eller ändrade omständigheter.

Punkterna 42A och 42B läggs till enligt nedan:

- 42A Kassaflöden som är följden av ändringar i ägarandelar i ett dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande ska klassificeras som kassaflöden från finansieringsverksamheten.
- 42B Ändringar i ägarandelar i ett dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande, såsom ett moderföretags efterföljande köp eller försäljning av ett dotterföretags eget kapitalinstrument, redovisas som eget kapitaltransaktioner (se IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008). Följaktligen klassificeras de kassaflöden som uppstår på samma sätt som andra transaktioner med ägare enligt beskrivning i punkt 17.

Punkt 54 läggs till enligt nedan:

- 54 IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkt 39–42 ändrades och att punkt 42A och 42B lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (ändrad 2008) för en tidigare period ska ändringarna tillämpas för denna tidigare period. Ändringarna ska tillämpas med retroaktiv verkan.

IAS 21 Effekterna av ändrade valutakurser

A6 IAS 21 ändras enligt nedan.

Rubriken före punkt 48 ändras och punkterna 48A–48D läggs till enligt nedan:

Avyttring eller delavyttring av en utlandsverksamhet

48 ...

- 48A Utöver avyttringen av ett företags hela innehav i en utlandsverksamhet redovisas följande som avyttringar även om företaget behåller ett innehav i det tidigare dotterföretaget, intresseföretaget eller gemensamt styrda företaget
- (a) förlusten av bestämmande inflytande över ett dotterföretag som innefattar en utlandsverksamhet,
 - (b) förlusten av betydande inflytande över ett intresseföretag som innefattar en utlandsverksamhet, och
 - (c) förlusten av gemensamt bestämmande inflytande över gemensamt styrt företag som innefattar en utlandsverksamhet.
- 48B Vid avyttring av ett dotterföretag som innefattar en utlandsverksamhet ska det ackumulerade beloppet för de kursdifferenser som är hänförliga till denna utlandsverksamhet som har hänförs till innehaven utan bestämmande inflytande tas bort från rapporten över finansiell ställning, men ska inte omklassificeras till resultatet.
- 48C Vid delavyttring av ett dotterföretag som innefattar en utlandsverksamhet ska företaget fördela om den proportionella andelen av det ackumulerade beloppet för de valutakursdifferenser som redovisats i övrigt totalresultat till innehaven utan bestämmande inflytande i denna utlandsverksamhet. I varje annan delavyttring av en utlandsverksamhet ska företaget till resultatet omklassificera endast den proportionella andelen av det ackumulerade beloppet för de valutakursdifferenser som redovisats i övrigt totalresultat.
- 48D En delavyttring av ett företags innehav i en utlandsverksamhet är varje minskning av ett företags ägarandel i en utlandsverksamhet, förutom sådana minskningar i 48A som redovisas som avyttringar.

Punkt 60B läggs till enligt nedan:

- 60B IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar att punkterna 48A–48D lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (enligt ändring 2008) för en tidigare period ska ändringarna tillämpas för denna tidigare period.

IAS 28 IAS 28 ändras enligt nedan.

- A7 IAS 28 ändras enligt nedan.

Punkterna 18 och 19 ändras enligt nedan:

- 18 Ett ägarföretag ska från och med det datum när ägarföretaget inte längre har betydande inflytande över ett intresseföretag upphöra att tillämpa kapitalandelsmetoden och i stället redovisa innehavet enligt IAS 39 från och med detta datum, förutsatt att intresseföretaget inte blir ett dotterföretag eller ett joint venture enligt definition i IAS 31. Vid förlusten av betydande inflytande ska ägarföretaget till verkligt värde värdera varje innehav som ägarföretaget behåller i det tidigare intresseföretaget. Ägarföretaget ska i resultatet redovisa varje skillnad mellan
- (a) det verkliga värdet på varje kvarvarande innehav och behållning från delavyttring av innehav i intresseföretaget, och
 - (b) det redovisade värdet på innehavet per tidpunkten när betydande inflytande förloras.
- 19 När en investering upphör att vara ett intresseföretag och redovisas enligt IAS 39 ska det verkliga värdet på investeringen per tidpunkten när den upphör att vara ett intresseföretag betraktas som dess verkliga värde vid första redovisningstillfället som en finansiell tillgång enligt IAS 39.

Punkt 19A läggs till enligt nedan:

- 19A Om ett ägarföretag förlorar betydande inflytande över ett intresseföretag ska ägarföretaget redovisa alla belopp som redovisats i övrigt totalresultat avseende det intresseföretaget på samma grund som skulle krävas om intresseföretaget direkt hade avyttrat de hänförliga tillgångarna eller skulderna. Om en vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat av ett intresseföretag skulle omklassificeras till resultatet vid avyttringen av de hänförliga tillgångarna eller skulderna omklassificerar därför ägarföretaget vinsten eller förlusten från eget kapital till resultatet (som en omklassificeringsjustering) när det förlorar betydande inflytande över intresseföretaget. Exempelvis, om ett intresseföretag har finansiella tillgångar som kan säljas och ägarföretaget förlorar betydande inflytande över intresseföretaget ska ägarföretaget till resultatet omklassificera den vinst eller förlust som tidigare hade redovisats i övrigt totalresultat avseende dessa tillgångar. Om ett ägarföretags ägarandel i ett intresseföretag minskas men investeringen fortsätter att vara ett intresseföretag ska ägarföretaget till resultatet omklassificera endast ett proportionellt belopp av den vinst eller förlust som tidigare redovisades i övrigt totalresultat.

Punkt 41B läggs till enligt nedan:

- 41B IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar att punkterna 18 och 19 ändrades och att punkt 19A lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (enligt ändring 2008) för en tidigare period ska ändringarna tillämpas för denna tidigare period.

IAS 31 Andelar i joint ventures

- A8 IAS 31 ändras enligt nedan.

Punkt 45 ändras enligt nedan:

- 45 När ett ägarföretag upphör att ha gemensamt bestämmande inflytande över ett företag ska det redovisa varje kvarstående investering enligt IAS 39 från den tidpunkten, förutsatt att det tidigare gemensamt styrda företaget inte blir ett dotterföretag eller intresseföretag. Från den tidpunkt när ett gemensamt styrt företag blir ett dotterföretag till ett ägarföretag ska ägarföretaget redovisa sitt innehav enligt IAS 27 och IFRS Rörelseförvärv (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008). Från den tidpunkt när ett gemensamt styrt företag blir ett intresseföretag till ett ägarföretag ska ägarföretaget redovisa sitt innehav enligt IAS 28. Vid förlusten av gemensamt betydande inflytande ska ägarföretaget till verkligt värde värdera varje investering som ägarföretaget behåller i det tidigare gemensamt styrda företaget. Ägarföretaget ska i resultatet redovisa varje skillnad mellan

(a) det verkliga värdet på varje kvarvarande innehav och behållning från delavyttring av innehav i det gemensamt styrda företaget, och

(b) det redovisade värdet på investeringen per tidpunkten när gemensamt betydande inflytande förloras.

Punkterna 45A och 45B läggs till enligt nedan:

- 45A När en investering upphör att vara ett gemensamt styrt företag och redovisas enligt IAS 39 ska det verkliga värdet på investeringen per tidpunkten när den upphör att vara ett gemensamt styrt företag betraktas som dess verkliga värde vid första redovisningstillfället som en finansiell tillgång enligt IAS 39.

- 45B Om ett ägarföretag förlorar gemensamt bestämmande inflytande över ett företag ska ägarföretaget redovisa alla belopp som redovisats i övrigt totalresultat avseende det företaget på samma grund som skulle krävas om intresseföretaget direkt hade avyttrat de hänförliga tillgångarna eller skulderna. Om en vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat skulle omklassificeras till resultatet vid avyttringen av de hänförliga tillgångarna eller skulderna omklassificerar därför ägarföretaget vinsten eller förlusten från eget kapital till resultatet (som en omklassificeringsjustering) när ägarföretaget förlorar det gemensamt bestämmande inflytandet över företaget. Exempelvis, om ett gemensamt styrt företag har finansiella tillgångar som kan säljas och ägarföretaget förlorar det gemensamma bestämmande inflytandet över företaget ska ägarföretaget till resultatet omklassificera den vinst eller förlust som tidigare hade redovisats i övrigt totalresultat avseende dessa tillgångar. Om ett ägarföretags ägarandel i ett gemensamt styrt företag minskas men investeringen fortsätter att vara ett gemensamt styrt företag ska ägarföretaget till resultatet omklassificera endast ett proportionellt belopp av den vinst eller förlust som tidigare redovisades i övrigt totalresultat.

Punkt 58A läggs till enligt nedan:

- 58A IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar att punkt 45 ändrades och att punkt 45A och 45B lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (ändrad 2008) för en tidigare period ska ändringarna tillämpas för denna tidigare period.

IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering

- A9 IAS 39 ändras enligt nedan.

Den sista meningen i punkt 102 ändras enligt nedan:

- 102 ... Den vinst eller förlust på säkringsinstrumentet som är hänförlig till den effektiva delen av säkringen och som redovisats i övrigt totalresultat ska omklassificeras från eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IAS 1 (omarbetad 2007)) enligt punkterna 48–49 i IAS 21 vid avyttring eller delavyttring av utlandsverksamheten.

Punkt 103E läggs till enligt nedan:

- 103E IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar en ändring av punkt 102. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (ändrad 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period.

SIC-7 Införande av euro

A10 SIC-7 ändras enligt nedan.

I avsnittet "Referenser" läggs "IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* (enligt ändring 2008)" till.

Punkt 4 ändras enligt nedan:

4 Detta innebär i synnerhet att

(a) ...

(b) ackumulerade valutakursdifferenser som är hänförliga till omräkning av utlandsverksamhetens finansiella rapporter, redovisade i övrigt totalresultat, ska ackumuleras i eget kapital och ska omklassificeras från eget kapital till resultatet först vid avyttring eller delavyttring av nettoinvesteringen i utlandsverksamheten, och ...

Under rubriken "Ikraftträdande" läggs en ny punkt till efter den punkt som beskriver ikraftträdandet för ändringarna i IAS 1 enligt nedan:

IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innebar ändring av punkt 4 (b). Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IAS 27 (ändrad 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period.

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EG) nr 495/2009**av den 3 juni 2009****om ändring av förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på IFRS (International Financial Reporting Standard) 3****(Text av betydelse för EES)**

EUROPEISKA GEMENSKAPERNA KOMMISSION HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpningen 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 10 januari 2008 offentliggjorde IASB (International Accounting Standards Board) International Financial Reporting Standard (IFRS) 3 (omarbetad) *Rörelseförvärv* (nedan kallad *omarbetad IFRS 3*). I den omarbetade IFRS 3 fastställs principer och regler för hur en förvärvare, i samband med ett rörelseförvärv, i sin bokföring ska redovisa och värdera de olika element (t.ex. identifierbara tillgångar, övertagna skulder, innehav utan bestämmande inflytande och goodwill) som hör samman den redovisningsmässiga behandlingen av förvärvet. I IFRS 3 fastställs också vilken information som ska lämnas beträffande sådana transaktioner.

(3) Överläggningarna med EFRAG:s ("European Financial Reporting Advisory Group") tekniska expertgrupp ger stöd för att den omarbetade IFRS 3 uppfyller de tekniska kriterier för antagande som anges i artikel 3.2 i förordning nr 1606/2002. I enlighet med kommissionens beslut 2006/505/EG av den 14 juli 2006 om inrättande av en granskningsgrupp för redovisningsstandarder med uppgift att bistå kommissionen med yttranden om objektivitet och opartiskhet i rekommendationer från European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)⁽³⁾, har granskningsgruppen för redovisningsstandarder granskat EFRAG:s rekommendation om godkännande och meddelat Europeiska kommissionen att den är välvägd och objektiv.

(4) Antagandet av den omarbetade IFRS 3 kräver följdändringar av IFRS 1, IFRS 2, IFRS 7, International Accounting Standard (IAS) 12, IAS 16, IAS 28, IAS 32, IAS 33, IAS 34, IAS 36, IAS 37, IAS 38, IAS 39 samt tolkning nr 9 från International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) för att säkerställa överensstämmelse mellan internationella redovisningsstandarder.

(5) Förordning (EG) nr 1126/2008 bör därför ändras i enlighet med detta.

(6) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning överensstämmer med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Bilagan till förordning (EG) nr 1126/2008 ska ändras på följande sätt:

1. International Financial Reporting Standard (IFRS) 3 *Rörelseförvärv* ska ersättas med den omarbetade IFRS 3 enligt bilagan till denna förordning.

2. IFRS 1, IFRS 2, IFRS 7, International Accounting Standard (IAS) 12, IAS 16, IAS 28, IAS 32, IAS 33, IAS 34, IAS 36, IAS 37, IAS 38, IAS 39 och tolkning nr 9 från IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee) ska ändras i enlighet med ändringarna av IFRS 3 enligt bilagan till denna förordning.

Artikel 2

Alla företag ska tillämpa den omarbetade IFRS 3, enligt bilagan till denna förordning, senast från och med den första dagen av det första räkenskapsår som inleds efter den 30 juni 2009.

⁽¹⁾ EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ EUT L 320, 29.11.2008, s. 1.

⁽³⁾ EUT L 199, 21.7.2006, s. 33.

Artikel 3

Denna förordning träder i kraft den tredje dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

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

Utfärdad i Bryssel den 3 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Charlie McCREEVY

Ledamot av kommissionen

BILAGA

INTERNATIONELLA REDOVISNINGSTANDARDER

IFRS 3	Rörelseförvärv
--------	----------------

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 3

Rörelseförvärv

SYFTE

1. Syftet med denna standard är att förbättra relevansen, tillförlitligheten och jämförbarheten på den information som ett rapporterande företag tillhandahåller om ett *rörelseförvärv* och dess effekter i sina finansiella rapporter. För att uppnå detta fastställs i denna standard principer och krav för hur *förvärvaren*
 - a) i sina finansiella rapporter redovisar och värderar de *identifierbara* förvärvade tillgångarna, de övertagna skulderna och eventuella *innehav utan bestämmande inflytande* i det *förvärvade företaget*
 - b) redovisar och värderar den *goodwill* som förvärvas i rörelseförvärvet eller en vinst vid ett förvärv till lågt pris, och
 - c) fastställer vilka upplysningar som ska lämnas för att möjliggöra för användare av de finansiella rapporterna att bedöma rörelseförvärvets karaktär och finansiella effekter.

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

2. Denna standard tillämpas på en transaktion eller annan händelse som uppfyller definitionen av ett rörelseförvärv. Denna standard tillämpas inte vid
 - a) bildandet av ett joint venture.
 - b) förvärvet av en tillgång eller en grupp av tillgångar som inte utgör en *verksamhet/rörelse*. I dessa fall ska förvärvaren identifiera och redovisa de enskilda identifierbara förvärvade tillgångarna (inklusive de tillgångar som uppfyller definitionen av, och redovisningskriterierna för, *immateriella tillgångar* i IAS 38 *Immateriella tillgångar*) och övertagna skulderna. Anskaffningsvärdet för gruppen ska fördelas på de enskilda identifierbara tillgångarna och skulderna med grund i deras relativa *verkliga värden* per anskaffningstidpunkten. En sådan transaktion eller händelse ger inte upphov till goodwill.
 - c) ett förvärv av företag eller verksamheter/rörelser under samma bestämmande inflytande (punkterna B1–B4 innehåller vägledning vid tillämpning).

IDENTIFIERING AV ETT RÖRELSEFÖRVÄRV

3. **Ett företag ska fastställa huruvida 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 förvärv av tillgångar. Punkterna B5–B12 innehåller vägledning om identifiering av ett rörelseförvärv och om definitionen av en verksamhet/rörelse.**

FÖRVÄRVSMETODEN

4. **Ett företag ska redovisa varje rörelseförvärv genom tillämpning av förvärvsmetoden.**
5. Tillämpning av förvärvsmetoden kräver
 - a) identifiering av förvärvare,
 - b) fastställande av *förvärvstidpunkten*,
 - c) redovisning och värdering av de identifierbara förvärvade tillgångarna, de övertagna skulderna och eventuella *innehav utan bestämmande inflytande* i det förvärvade företaget, och
 - d) redovisning och värdering av goodwill eller vinst vid ett förvärv till lågt pris.

Identifiering av förvärvare

6. **Vid varje rörelseförvärv ska ett av de företag som ingår i rörelseförvärvet identifieras som förvärvaren.**
7. Vägledningen i IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* ska användas för att identifiera förvärvaren – det företag som erhåller *bestämmande inflytande* över det förvärvade företaget. Om ett rörelseförvärv har skett men det vid tillämpningen av vägledningen i IAS 27 inte tydligt framgår vilket av företagen i rörelseförvärvet som är förvärvaren, ska faktorerna i punkterna B14–B18 beaktas vid fastställandet av detta.

Fastställande av förvärvstidpunkten

8. **Förvärvaren ska identifiera förvärvstidpunkten, som är den tidpunkt då förvärvaren erhåller det bestämmande inflytandet över det förvärvade företaget.**

9. Den tidpunkt då förvärvaren erhåller det bestämmande inflytandet över det förvärvade företaget är normalt den tidpunkt då förvärvaren juridiskt överför ersättningen, förvärvat tillgångarna och övertar skulderna i det förvärvade företaget. Förvärvaren kan emellertid erhålla det bestämmande inflytandet vid en tidpunkt som antingen ligger före eller efter denna tidpunkt. Exempelvis ligger förvärvstidpunkten före denna tidpunkt om det finns ett skriftligt avtal om att förvärvaren erhåller bestämmande inflytande över det förvärvade företaget vid en tidigare tidpunkt. En förvärvare ska överväga alla relevanta fakta och omständigheter vid identifiering av förvärvstidpunkten.

Redovisning och värdering av identifierbara förvärvade tillgångar, övertagna skulder och eventuella innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget

Redovisningsprincip

10. **Förvärvaren ska per förvärvstidpunkten, skilt från goodwill, redovisa de identifierbara förvärvade tillgångarna, de övertagna skulderna och eventuella innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget. Redovisning av identifierbara förvärvade tillgångar och övertagna skulder ska uppfylla de villkor som anges i punkterna 11 och 12.**

Redovisningsvillkor

11. De identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna måste, för att uppfylla villkoren för redovisning enligt förvärvsmetoden, per förvärvstidpunkten uppfylla definitionen av tillgångar och skulder i *Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter*. Exempelvis är kostnader som förvärvaren förväntar sig, men inte är förpliktad att ådra sig för att genomföra sin plan att dra sig ur ett förvärvat företags aktivitet eller säga upp eller omplacera det förvärvade företags anställda, inte skulder per förvärvstidpunkten. Förvärvaren redovisar därför inte dessa kostnader enligt förvärvsmetoden. Förvärvaren redovisar i stället dessa kostnader i sina finansiella rapporter efter rörelseförvärvet enligt andra standarder.
12. För att de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna ska uppfylla villkoren för redovisning enligt förvärvsmetoden måste de dessutom ingå i det som förvärvaren och det förvärvade företaget (eller dess tidigare ägare) utbytte vid rörelseförvärvet och inte vara resultatet av separata transaktioner. Förvärvaren ska tillämpa vägledningen i punkterna 51–53 för att bestämma vilka förvärvade tillgångar eller övertagna skulder som ingår i utbytet för det förvärvade företaget och vilka, om sådana finns, som är följden av separata transaktioner som ska redovisas enligt transaktionernas karaktär och tillämpliga standarder.
13. Förvärvarens tillämpning av redovisningsprincipen och redovisningsvillkoren kan leda till redovisning av vissa tillgångar och skulder som förvärvaren inte tidigare redovisat som tillgångar och skulder i sina finansiella rapporter. Exempelvis redovisar förvärvaren identifierbara immateriella tillgångar, såsom ett varumärkesnamn, ett patent eller en kundrelation, som det förvärvade företaget inte redovisat som tillgångar i sina finansiella rapporter, eftersom det har utvecklat dem internt och redovisat hänförliga utgifter som kostnader.
14. Punkterna B28–B40 innehåller vägledning om redovisning av operationella leasingavtal och immateriella tillgångar. Punkterna 22–28 anger de typer av identifierbara tillgångar och skulder som omfattar poster för vilka denna standard medger begränsade undantag från redovisningsprincipen och redovisningsvillkoren.

Klassificering eller identifiering av identifierbara förvärvade tillgångar och övertagna skulder i ett rörelseförvärv

15. **Per förvärvstidpunkten ska förvärvaren klassificera eller identifiera de identifierbara förvärvade tillgångarna eller övertagna skulderna efter vad som är tillämpligt för senare tillämpning av andra standarder. Förvärvaren ska göra dessa klassificeringar eller identifieringar med utgångspunkt i avtalsvillkor, ekonomiska förhållanden, operativa strategier eller redovisningsprinciper och andra relevanta förhållanden som föreligger per förvärvstidpunkten.**
16. I vissa situationer medger standarder olika redovisning beroende på hur ett företag klassificerar eller identifierar en viss tillgång eller skuld. Exempel på klassificeringar eller identifieringar som förvärvaren ska göra med utgångspunkt i relevanta förhållanden som föreligger per förvärvstidpunkten omfattar, men är inte begränsade till
- a) klassificering av vissa finansiella tillgångar och skulder som en finansiell tillgång eller skuld värderad till verkligt värde via resultatet, eller som en finansiell tillgång som kan säljas eller som hålls till förfall, enligt IAS 39 *Finansiella instrument: Redovisning och värdering*,
 - b) identifiering av ett derivatinstrument som ett säkringsinstrument enligt IAS 39, och
 - c) bedömning av huruvida ett inbäddat derivat bör avskiljas från värdkontraktet enligt IAS 39 (vilket är en fråga om "klassificering", som termen används i denna standard).

17. Denna standard medger två undantag från principen i punkt 15

- a) klassificering av ett leasingavtal som antingen ett operationellt leasingavtal eller ett finansiellt leasingavtal enligt IAS 17 *Leasingavtal*, och
- b) klassificering av ett avtal som ett försäkringsavtal enligt IFRS 4 *Försäkringsavtal*.

Förvärvaren ska klassificera sådana avtal med utgångspunkt i avtalsvillkoren och andra faktorer per avtalets början (eller, om avtalsvillkoren har modifierats så att klassificeringen ändras, per tidpunkten för den modifieringen, som kan vara förvärvstidpunkten).

Värderingsprincip

18. Förvärvaren ska värdera de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna till deras verkliga värden per förvärvstidpunkten.

19. För varje rörelseförvärv ska förvärvaren värdera tidigare innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget antingen till verkligt värde eller till värdet av den proportionella andelen av innehavet utan bestämmande inflytande av det förvärvade företags identifierbara nettotillgångar.

20. Punkterna B41–B45 innehåller vägledning om värdering till verkligt värde av vissa identifierbara tillgångar och ett innehav utan bestämmande inflytande i ett förvärvat företag. I punkterna 24–31 anges de typer av identifierbara tillgångar och skulder som innefattar poster för vilka denna standard medger begränsade undantag från värderingsprincipen.

Undantag från redovisnings- eller värderingsprinciperna

21. Denna standard medger begränsade undantag från dess redovisnings- och värderingsprinciper. I punkterna 22–31 anges både de särskilda poster för vilka undantag medges och dessa undantags karaktär. Förvärvaren ska redovisa dessa poster genom tillämpning av kraven i punkterna 22–31, som leder till att vissa poster

- a) redovisas antingen genom tillämpning av redovisningsvillkor utöver dem i punkterna 11 och 12 eller genom tillämpning av kraven i andra standarder, med resultat som skiljer sig från tillämpning av redovisningsprincipen och -villkoren.
- b) värderas till ett annat belopp än det verkliga värdet per förvärvstidpunkten.

Undantag från redovisningsprincipen

Eventualförpliktelser

22. I IAS 37 *Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar* definieras en eventualförpliktelse som

- a) en möjlig förpliktelse som härrör från inträffade händelser och vars förekomst bekräftas endast av att en eller flera osäkra framtida händelser, som inte helt ligger inom företagets kontroll, inträffar eller inte inträffar, eller
- b) en befintlig förpliktelse som härrör från inträffade händelser, men som inte redovisas eftersom
 - i) det inte är sannolikt att ett utflöde av resurser innefattande ekonomiska fördelar kommer att krävas för att reglera förpliktelsen, eller
 - ii) beloppet för förpliktelsen inte kan beräknas med tillräcklig tillförlitlighet.

23. Kraven i IAS 37 tillämpas inte vid fastställande av vilka eventualförpliktelser som ska redovisas per förvärvstidpunkten. I stället ska förvärvaren per förvärvstidpunkten redovisa en eventualförpliktelse som övertagits i ett rörelseförvärv om den är en befintlig förpliktelse som härrör från inträffade händelser och vars verkliga värde kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Till skillnad från IAS 37 redovisar förvärvaren därför en eventualförpliktelse som övertagits i ett rörelseförvärv per förvärvstidpunkten även om det inte är sannolikt att ett utflöde av resurser innefattande ekonomiska fördelar kommer att krävas för att reglera förpliktelsen. Punkt 56 innehåller vägledning vid efterföljande redovisning av eventualförpliktelser.

Undantag från både redovisnings- och värderingsprinciper

Inkomstskatter

24. Förvärvaren ska redovisa och värdera en uppskjuten skattefordran eller -skuld som uppkommer från de förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna i ett rörelseförvärv enligt IAS 12 *Inkomstskatter*.

25. Förföraren ska redovisa de potentiella skatteeffekterna av ett förvärvat företags temporära skillnader och underskottsavdrag som föreligger per förvärvstidpunkten eller som uppkommer till följd av förvärvet enligt IAS 12.

Ersättningar till anställda

26. Förföraren ska redovisa och värdera en skuld (eller eventuell tillgång) som är hänförlig till det förvärvade företags avtal om ersättning till anställda enligt IAS 19 *Ersättningar till anställda*.

Tillgångar avseende rätt till gottgörelse

27. Säljaren i ett rörelseförvärv kan enligt avtal gottgöra förföraren för utfallet av en händelse eller osäkerhet hänförlig till hela eller del av en viss tillgång eller skuld. Exempelvis kan säljaren gottgöra förföraren för förluster utöver ett angivet belopp för en skuld som uppkommer i samband med en viss händelse; med andra ord garanterar säljaren att förförarens skuld inte kommer att överstiga ett visst belopp. Följden blir att förföraren erhåller en tillgång avseende rätt till gottgörelse. Förföraren ska redovisa en tillgång avseende rätt till gottgörelse per samma tidpunkt som det redovisar det gottgjorda objektet värderat på samma grund som det gottgjorda objektet, beroende på behovet av en värderingsreserv för belopp för vilka betalning inte är sannolik. Om gottgörelsen är hänförlig till en tillgång eller en skuld som redovisas per förvärvstidpunkten och värderas till det verkliga värdet per förvärvstidpunkten, ska förföraren därför redovisa tillgången avseende rätt till gottgörelse per förvärvstidpunkten värderad till dess verkliga värde per förvärvstidpunkten. För en tillgång avseende rätt till gottgörelse värderad till verkligt värde innefattas effekterna av osäkerhet om framtida kassaflöden när det gäller möjligheten att erhålla betalning i beräkningen av verkligt värde, och därför behövs ingen separat värderingsreserv (punkt B41 innehåller vägledning vid tillämpning).

28. Under vissa omständigheter kan gottgörelsen röra en tillgång eller en skuld som är ett undantag från redovisnings- eller värderingsprinciperna. Exempelvis kan gottgörelse röra en eventalförpliktelse som inte är redovisad per förvärvstidpunkten på grund av att dess verkliga värde per den tidpunkten inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Alternativt kan gottgörelse röra en tillgång eller en skuld, exempelvis en som uppstår på grund av ersättning till anställda som värderas på en annan grund än verkligt värde per förvärvstidpunkten. Under dessa omständigheter ska tillgången avseende rätt till gottgörelse redovisas och värderas enligt antaganden som överensstämmer med dem som användes för att värdera den gottgjorda posten, beroende på företagsledningens bedömning av möjligheten att erhålla betalning för tillgången avseende rätt till gottgörelse och eventuella avtalsmässiga begränsningar när det gäller det gottgjorda beloppet. Punkt 57 innehåller vägledning vid efterföljande redovisning av en tillgång avseende rätt till gottgörelse.

Undantag från värderingsprincipen

Återköpta rättigheter

29. Förföraren ska beräkna värdet av en återköpt rättighet som redovisats som en immateriell tillgång med utgångspunkt i den återstående avtalstiden för det hänförliga avtalet, oavsett om marknadsaktörer skulle överväga potentiella avtalsförnyelser vid fastställande av dess verkliga värde. Punkt B35 och B36 innehåller vägledning vid tillämpning.

Aktierelaterade tilldelningar

30. Förföraren ska värdera en skuld eller ett egetkapitalinstrument som är hänförligt till utbytet av ett förvärvat företags aktierelaterade tilldelningar mot förförarens aktierelaterade tilldelningar enligt metoden i IFRS 2 *Aktierelaterade ersättningar*. (I denna standard benämns resultatet av den metoden som ersättningens "marknadsbaserade värde".)

Tillgångar som innehas för försäljning

31. Förföraren ska värdera en förvärvad anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp) klassificerad som att den innehas för försäljning enligt IFRS 5 *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter* per förvärvstidpunkten, till verkligt värde minus försäljningskostnader enligt punkterna 15–18 i den standarden.

Redovisning och beräkning av goodwill eller vinst från ett förvärv till lågt pris

32. Förföraren ska redovisa goodwill från och med förvärvstidpunkten, beräknad som summan av (a) minus (b) nedan

a) summan av

- i) den överförda ersättningen värderad enligt denna standard, som normalt kräver verkligt värde per förvärvstidpunkten (se punkt 37)

- ii) beloppet för eventuella innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget värderade enligt denna standard, och

iii) i ett rörelseförvärv som genomförs i steg (se punkt 41 och 42), det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på förvärvarens tidigare *egetkapitalandel* i det förvärvade företaget.

b) nettot per förvärvstidpunkten av beloppen för de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna värderade enligt denna standard.

33. I ett rörelseförvärv där förvärvaren och det förvärvade företaget (eller dess tidigare ägare) endast byter egetkapitalandelar kan det verkliga värdet på det förvärvade företags egetkapitalandelar per förvärvstidpunkten gå att beräkna på ett mer tillförlitligt sätt än det verkliga värdet på förvärvarens egetkapitalandelar per förvärvstidpunkten. Om så är fallet ska förvärvaren fastställa beloppet för goodwill genom att använda det verkliga värdet på det förvärvade företags egetkapitalandelar per förvärvstidpunkten i stället för det verkliga värdet på de överförda egetkapitalandelarna per förvärvstidpunkten. För att fastställa beloppet för goodwill i ett rörelseförvärv där ingen ersättning överförs ska förvärvaren använda det verkliga värdet på förvärvarens andel i det förvärvade företaget per förvärvstidpunkten med hjälp av en värderingsteknik i stället för det verkliga värdet på den överförda ersättningen per förvärvstidpunkten (punkt 32 (a) (i)). Punkterna B46–B49 innehåller vägledning vid tillämpning.

Förvärv till lågt pris

34. Ibland kan en förvärvare göra ett förvärv till lågt pris, som är ett rörelseförvärv där beloppet i punkt 32 (b) överstiger de sammanlagda beloppen som anges i punkt 32 (a). Om detta överskott kvarstår efter tillämpning av kraven i punkt 36 ska förvärvaren redovisa den uppkomna vinsten i resultatet per förvärvstidpunkten. Vinsten ska hänföras till förvärvaren.
35. Förvärv till lågt pris kan exempelvis inträffa i ett rörelseförvärv som är en tvångsförsäljning där säljaren agerar under tvång. Emellertid kan undantagen när det gäller redovisning eller värdering av vissa poster, som diskuterades i punkterna 22–31, även leda till redovisning av en vinst (eller till ett ändrat belopp för en redovisad vinst) vid ett förvärv till lågt pris.
36. Före redovisning av en vinst på ett förvärv till lågt pris ska förvärvaren göra en ny bedömning av huruvida alla förvärvade tillgångar och alla övertagna skulder blivit korrekt identifierade och ska redovisa eventuella ytterligare tillgångar och skulder som identifieras vid denna genomgång. Förvärvaren ska sedan granska de tillvägagångssätt som användes vid beräkning av de belopp som enligt kraven i denna standard ska redovisas per förvärvstidpunkten för samtliga av följande

- a) de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna,
- b) innehavet utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget, om sådant finns,
- c) vid ett rörelseförvärv som sker i steg, förvärvarens tidigare egetkapitalandel i det förvärvade företaget, och
- d) den överförda ersättningen.

Syftet med genomgången är att säkerställa att värderingarna på ett korrekt sätt återspeglar beaktande av all tillgänglig information per förvärvstidpunkten.

Överförd ersättning

37. Den ersättning som överförs vid ett rörelseförvärv ska värderas till verkligt värde, som ska beräknas som summan av de verkliga värdena av de tillgångar som överläts av förvärvaren per förvärvstidpunkten, de skulder som förvärvaren ådrar sig till tidigare ägare av det förvärvade företaget och de egetkapitalandelar som emitteras av förvärvaren. (Emellertid ska alla delar av förvärvarens aktierelaterade tilldelningar som utbyts mot tilldelningar som innehas av det förvärvade företags anställda och som ingår i den överförda ersättningen i rörelseförvärvet värderas enligt punkt 30 i stället för till verkligt värde.) Exempel på möjliga former av ersättning är kontanter, andra tillgångar, en verksamhet/rörelse eller ett dotterföretag till förvärvaren, *villkorad köpeskilling*, egetkapitalinstrument som är stam- eller preferensaktier, optioner, teckningsoptioner och medlemsintressen i *ömsesidiga företag*.
38. Den överförda ersättningen kan innefatta förvärvarens tillgångar eller skulder med redovisade värden som skiljer sig från deras verkliga värden per förvärvstidpunkten (exempelvis icke-monetära tillgångar eller en verksamhet/rörelse som tillhör förvärvaren). Om så är fallet ska förvärvaren omvärdera de överförda tillgångarna och skulderna till deras verkliga värden per förvärvstidpunkten och redovisa de eventuella uppkomna vinsterna eller förlusterna i resultatet. Emellertid kvarstår ibland de överförda tillgångarna eller skulderna i det sammanslagna företaget efter rörelseförvärvet (exempelvis på grund av att tillgångarna eller skulderna överfördes till det förvärvade företaget i stället för till dess tidigare ägare), och förvärvaren behåller därför det bestämmande inflytandet över dem. I det fallet ska förvärvaren värdera dessa tillgångar och skulder till deras redovisade värden omedelbart före förvärvstidpunkten och ska inte redovisa en vinst eller förlust i resultatet för tillgångar eller skulder som det har bestämmande inflytande över både före och efter rörelseförvärvet.

Villkorad köpeskillning

39. Den ersättning som förvärvaren överför i utbyte mot det förvärvade företaget innefattar varje tillgång eller skuld som är följden av ett avtal om villkorad köpeskillning (se punkt 37). Förvärvaren ska redovisa den villkorade köpeskillningens verkliga värde per förvärvstidpunkten som del av den ersättning som överförs i utbyte mot det förvärvade företaget.
40. Förvärvaren ska klassificera en förpliktelse att betala villkorad köpeskillning som en skuld eller som eget kapital med utgångspunkt i definitionerna av ett egetkapitalinstrument och en finansiell skuld i punkt 11 i IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering*, eller andra tillämpliga standarder. Förvärvaren ska klassificera rätten till avkastning på tidigare överförd ersättning som en tillgång om angivna villkor är uppfyllda. Punkt 58 innehåller vägledning vid efterföljande redovisning av villkorad köpeskillning.

Ytterligare vägledning vid tillämpning av förvärvsmetoden på vissa typer av rörelseförvärv

Rörelseförvärv som genomförs i flera steg

41. En förvärvare erhåller ibland det bestämmande inflytandet över ett förvärvat företag i vilken det hade egetkapitalandelar omedelbart före förvärvstidpunkten. Exempel: Den 31 december 20X1 har företag A ett innehav utan bestämmande inflytande på 35 procent i företag B. Det datumet köper företag A ytterligare 40 procent i företag B, vilket ger det bestämmande inflytande över företag B. Denna standard behandlar en sådan transaktion som ett rörelseförvärv som genomförs i flera steg, vilket också kallas ett stegvist förvärv.
42. Vid stegvisa rörelseförvärv ska förvärvaren omvärdera de tidigare egetkapitalandelarna i det förvärvade företaget till dess verkliga värde vid förvärvstidpunkten och redovisa den eventuellt uppkomna vinsten eller förlusten i resultatet. Under tidigare rapportperioder kan förvärvaren ha redovisat förändringar i värdet på sin egetkapitalandel i det förvärvade företaget i övrigt totalresultat (exempelvis på grund av att investeringen var klassificerad som att den kunde säljas). Om så är fallet ska det belopp som redovisades i övrigt totalresultat redovisas utifrån samma grund som skulle krävas om förvärvaren genast hade avyttrat den tidigare egetkapitalandelen.

Ett rörelseförvärv som genomförs utan överföring av ersättning

43. En förvärvare erhåller ibland det bestämmande inflytandet över ett förvärvat företag utan att överföra ersättning. Förvärvsmetoden tillämpas vid redovisning av sådana rörelseförvärv. Bland sådana omständigheter finns:
- a) Det förvärvade företaget återköper ett tillräckligt antal av sina egna aktier för att en befintlig investerare (förvärvaren) ska erhålla bestämmande inflytande.
 - b) Minoritetens vetorätter, som tidigare hindrade förvärvaren från att få bestämmande inflytande över ett förvärvat företag i vilket förvärvaren hade majoriteten av de röstberättigade aktierna, har förfallit.
 - c) Förvärvaren och det förvärvade företaget kommer överens om att slå samman sina verksamheter/rörelser genom enbart avtal. Förvärvaren överför ingen ersättning i utbyte mot bestämmande inflytande i ett förvärvat företag och innehar inga egetkapitalandelar i det förvärvade företaget, varken per förvärvstidpunkten eller tidigare. Exempel på rörelseförvärv som uppnås genom endast avtal omfattar sammanslagningen av två verksamheter/rörelser i ett s.k. "stapling arrangement" eller bildandet av ett företag som är noterat på två börser.
44. Vid rörelseförvärv som sker genom endast avtal ska förvärvaren till ägarna av de förvärvade företaget fördela det belopp av det förvärvade företags nettotillgångar som redovisats enligt denna standard. Med andra ord, egetkapitalandelarna i det förvärvade företaget som innehas av andra parter än förvärvaren är ett innehav utan bestämmande inflytande i förvärvarens finansiella rapporter efter förvärvet, även om det leder till att alla egetkapitalandelar i det förvärvade företaget hänförs till innehavet utan bestämmande inflytande.

Värderingsperiod

45. Om den första redovisningen av ett rörelseförvärv är ofullständig i slutet av den rapportperiod i vilken förvärvet sker ska förvärvaren i sina finansiella rapporter redovisa preliminära belopp för de poster för vilka redovisningen är ofullständig. Under värderingsperioden ska förvärvaren retroaktivt justera de preliminära belopp som redovisades per förvärvstidpunkten så att de återspeglar ny information om de fakta och omständigheter som förelåg per förvärvstidpunkten och som, om de hade varit kända, hade påverkat beräkningen av de belopp som redovisades per den tidpunkten. Under värderingsperioden ska förvärvaren också redovisa ytterligare tillgångar eller skulder om ny information erhålls om fakta och omständigheter som förelåg per förvärvstidpunkten och som, om de hade varit kända, hade lett till redovisning av dessa tillgångar och skulder per den tidpunkten. Värderingsperioden avslutas så snart förvärvaren erhåller informationen om fakta och omständigheter som förelåg per förvärvstidpunkten eller får veta att det inte går att erhålla mer information. Emellertid ska värderingsperioden inte överstiga ett år från förvärvstidpunkten.

46. Värderingsperioden är den period efter förvärvstidpunkten under vilken förvärvaren kan justera de preliminära belopp som redovisas för ett rörelseförvärv. Värderingsperioden ger förvärvaren rimlig tid att inhämta nödvändig information för att identifiera och beräkna följande per förvärvstidpunkten enligt kraven i denna standard
- a) de identifierbara förvärvade tillgångarna, övertagna skulderna och eventuella innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget,
 - b) den ersättning som överförts till det förvärvade företaget (eller annat belopp som använts vid beräkning av goodwill),
 - c) när det gäller ett rörelseförvärv som genomförts i flera steg, den egetkapitalandel i det förvärvade företaget som förvärvaren tidigare har innehaft, och
 - d) uppkommen goodwill eller vinst vid ett förvärv till lågt pris.
47. Förvärvaren ska beakta alla relevanta faktorer vid fastställandet av huruvida information som erhållits efter förvärvstidpunkten bör leda till en justering av de preliminära beloppen som redovisats eller huruvida den informationen är ett resultat av händelser som inträffat efter förvärvstidpunkten. Relevanta faktorer är bland annat den tidpunkt när ytterligare information erhålls och huruvida förvärvaren kan ange ett skäl för att ändra preliminära belopp. Information som erhålls kort efter förvärvstidpunkten återspeglar mer troligt de omständigheter som förelåg per förvärvstidpunkten än information som erhålls flera månader senare. Exempelvis, om det inte går att identifiera en mellanliggande händelse som ändrat dess verkliga värde, är försäljningen av en tillgång till tredje part kort efter förvärvstidpunkten till ett värde som skiljer sig i betydande utsträckning från dess preliminära verkliga värde fastställt per den tidpunkten ett tecken på ett fel i det preliminära beloppet.
48. Förvärvaren redovisar en ökning (minskning) av det preliminära belopp som redovisats för en identifierbar tillgång (skuld) genom en minskning (ökning) av goodwill. Emellertid kan ny information som erhålls under värderingsperioden ibland leda till en justering av det preliminära beloppet för mer än en tillgång eller skuld. Exempelvis kan förvärvaren ha övertagit en skyldighet att betala skadestånd i samband med en olycka i en av det förvärvade företags lokaler, som helt eller delvis täcks av det förvärvade företags ansvarsförsäkring. Om förvärvaren erhåller ny information under värderingsperioden om den skyldighetens verkliga värde per förvärvstidpunkten, skulle den justering av goodwill som är följden av en förändring av det preliminära belopp som redovisats för skyldigheten kvittas (helt eller delvis) mot en motsvarande justering av goodwill som uppstår på grund av förändringen av det preliminära belopp som redovisas för anspråket på försäkringsbolaget.
49. Under värderingsperioden ska förvärvaren redovisa justeringar av de preliminära beloppen som om redovisningen av rörelseförvärvet hade varit slutfört per förvärvstidpunkten. Således ska förvärvaren vid behov ändra jämförande information för tidigare perioder som presenterats i de finansiella rapporterna, vilket innefattar att göra eventuella ändringar i avskrivningar eller andra intäkts effekter som redovisades vid slutförandet av den första redovisningen.
50. Efter att värderingsperioden avslutats ska förvärvaren ändra redovisningen för ett rörelseförvärv endast för att rätta ett fel enligt IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*.

Fastställande av vad som utgör del av rörelseförvärvet

51. Förvärvaren och det förvärvade företaget kan ha ett befintligt förhållande eller annan överenskommelse innan förhandlingar om rörelseförvärvet inleddes, eller kan under förhandlingarna ingå en överenskommelse som är skild från rörelseförvärvet. I endera situationen ska förvärvaren identifiera eventuella belopp som inte utgör del av vad förvärvaren och det förvärvade företaget (eller dess tidigare ägare) utbytte vid rörelseförvärvet, det vill säga belopp som inte ingår i utbytet för det förvärvade företaget. Förvärvaren ska, som del av tillämpning av förvärvsmetoden, endast redovisa den ersättning som överförts för det förvärvade företaget och de förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna i utbytet mot det förvärvade företaget. Separata transaktioner ska redovisas enligt relevant standard.
52. En transaktion som ingåtts av förvärvaren eller för förvärvarens räkning eller främst är gynnsam för förvärvaren eller det sammanslagna företaget, i stället för främst gynnsam för det förvärvade företaget (eller dess tidigare ägare) före förvärvet, är förmodligen en separat transaktion. Följande är exempel på separata transaktioner som inte ska ingå vid tillämpning av förvärvsmetoden
- a) en transaktion som i praktiken reglerar befintliga förhållanden mellan förvärvaren och det förvärvade företaget,
 - b) en transaktion som ger anställda eller tidigare ägare i det förvärvade företaget ersättning för framtida tjänster, och
 - c) en transaktion som ersätter det förvärvade företaget eller dess tidigare ägare för förvärvarens förvärvsrelaterade kostnader.

Punkterna B50–B62 innehåller vägledning vid tillämpning.

Förvärvsrelaterade kostnader

53. Förvärvsrelaterade kostnader är kostnader som förvärvaren ådrar sig vid genomförande av ett rörelseförvärv. Dessa kostnader omfattar ersättning till den som förmedlar en affär, arvoden för rådgivning, juridisk hjälp, bokföring, värdering och övriga arvoden för konsulttjänster, allmänna administrationskostnader, däribland utgifter för en avdelning som hanterar förvärv samt kostnader för registrering och emission av värdepapper. Förvärvaren ska redovisa utgifter i samband med förvärvet som kostnader i de perioder då de uppkommer och tjänsterna erhålls, med ett undantag. Kostnaderna för att emittera skuldebrev och värdepapper ska redovisas enligt IAS 32 och IAS 39.

EFTERFÖLJANDE VÄRDERING OCH REDOVISNING

54. **I allmänhet ska en förvärvare i efterhand värdera och redovisa förvärvade tillgångar, övertagna eller uppkomna skulder och emitterade egetkapitalinstrument vid ett rörelseförvärv enligt andra tillämpliga standarder för dessa objekt, beroende på deras karaktär. Denna standard ger emellertid vägledning vid efterföljande värdering och redovisning av följande förvärvade tillgångar, övertagna eller uppkomna skulder och emitterade egetkapitalinstrument vid ett rörelseförvärv**

- a) återköpta rättigheter,
- b) eventualförpliktelser som redovisas per förvärvstidpunkten,
- c) tillgångar avseende rätt till gottgörelse, och
- d) villkorad köpeskilling.

Punkt B63 innehåller vägledning vid tillämpning.**Återköpta rättigheter**

55. En återköpt rättighet som redovisas som en immateriell tillgång ska skrivas av över den återstående avtalstiden för det avtal i vilket rättigheten tilldelades. En förvärvare som senare säljer en återköpt rättighet till en tredje part ska ta med det redovisade värdet för den immateriella tillgången vid fastställande av vinst eller förlust på försäljningen.

Eventualförpliktelser

56. Efter den första redovisningen och fram till att förpliktelsen regleras, annulleras eller förfaller, ska förvärvaren värdera en eventualförpliktelse som redovisas i ett rörelseförvärv till det högre värdet av

- a) det belopp som skulle redovisas enligt IAS 37, och
- b) det belopp som ursprungligen redovisades efter avdrag, i tillämpliga fall, för ackumulerade avskrivningar som redovisats enligt IAS 18 *Intäkter*.

Detta krav tillämpas inte på avtal som redovisas enligt IAS 39.

Tillgångar avseende rätt till gottgörelse

57. I slutet av varje efterföljande rapportperiod ska förvärvaren värdera en tillgång avseende rätt till gottgörelse som redovisats per förvärvstidpunkten på samma grund som den gottgjorda skulden eller tillgången, beroende av eventuella avtalsbegränsningar avseende detta belopp och, för en tillgång avseende rätt till gottgörelse som inte i efterhand värderas till sitt verkliga värde, företagsledningens bedömning av möjligheten att erhålla betalning för tillgången avseende rätt till gottgörelse. Förvärvaren ska ta bort tillgången avseende rätt till gottgörelse från rapporten över finansiell ställning endast när den erhåller, säljer eller på annat sätt förlorar rätten till den.

Villkorad köpeskilling

58. Vissa förändringar i det verkliga värdet för villkorad köpeskilling som förvärvaren redovisar efter förvärvstidpunkten kan uppkomma på grund av ytterligare information som förvärvaren erhållit efter den tidpunkten om fakta och förhållanden som förelåg per förvärvstidpunkten. Sådana förändringar justeras under värderingsperioden enligt punkterna 45–49. När det gäller förändringar som uppkommer från händelser efter förvärvstidpunkten, exempelvis uppfyllande av ett resultatmål, uppnående av en viss aktiekurs eller uppnående av en milstolpe i ett FoU-projekt, är dessa emellertid inte justeringar under värderingsperioden. Förvärvaren ska redovisa förändringar i det verkliga värdet för villkorad köpeskilling som inte är justeringar under värderingsperioden enligt nedan:

- a) Villkorad köpeskilling som klassificeras som eget kapital ska inte omvärderas och den efterföljande regleringen ska redovisas under eget kapital.

- b) Villkorad köpeskilling som klassificeras som en tillgång eller en skuld som
- i) är ett finansiellt instrument och ligger inom tillämpningsområdet för IAS 39 ska värderas till verkligt värde, med eventuell vinst eller förlust som blir följden redovisad antingen i resultatet eller i övrigt totalresultat enligt den standarden.
 - ii) inte ligger inom tillämpningsområdet för IAS 39 ska redovisas enligt IAS 37 eller andra tillämpliga standarder.

UPPLYSNINGAR

59. **Förvärvaren ska lämna upplysningar som hjälper användare av förvärvarens finansiella rapporter att bedöma karaktären på och den finansiella effekten av ett rörelseförvärv som genomförs antingen**
- a) under den aktuella rapportperioden, eller
 - b) efter rapportperiodens slut, men innan de finansiella rapporterna har godkänts för utfärdande.
60. För att uppnå syftet med punkt 59 ska förvärvaren lämna de upplysningar som anges i punkterna B64–B66.
61. **Förvärvaren ska lämna upplysningar som hjälper användare av förvärvarens finansiella rapporter att bedöma de finansiella effekterna av justeringar som redovisats i den aktuella rapportperioden som är hänförliga till rörelseförvärv som genomförts under perioden eller under tidigare rapportperioder.**
62. För att uppnå syftet med punkt 61 ska förvärvaren lämna upplysning om den information som anges i punkt B67.
63. Om de särskilda upplysningar som krävs enligt denna och andra standarder inte uppfyller syftet i punkt 59 och 61 ska förvärvaren lämna de ytterligare upplysningar som behövs för att uppfylla dessa syften.

IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

Ikraftträdande

64. Denna standard ska tillämpas framåtriktat för rörelseförvärv för vilka förvärvstidpunkten är per eller efter början av det första räkenskapsåret som börjar den 1 juli 2009 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Emellertid ska denna standard endast tillämpas från början av ett räkenskapsår som börjar 30 juni 2007 eller senare. Om ett företag tillämpar denna standard före den 1 juli 2009 ska det upplysa om detta och samtidigt tillämpa IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008).

Övergång

65. Tillgångar och skulder som uppkom vid rörelseförvärv vars förvärvstidpunkt föregick tillämpningen av denna standard ska inte justeras vid tillämpningen av denna standard.
66. Ett företag, exempelvis ett ömsesidigt företag, som inte ännu har tillämpat IFRS 3 och som genomfört ett eller flera rörelseförvärv som redovisats enligt förvärvsmetoden ska tillämpa övergångsbestämmelserna i punkterna B68 och B69.

Inkomstskatter

67. För rörelseförvärv där förvärvstidpunkten var före denna standards tillämpning ska förvärvaren framåtriktat tillämpa kraven i punkt 68 i IAS 12, enligt ändringar i denna standard. Förvärvaren ska alltså inte justera redovisningen av tidigare rörelseförvärv för tidigare redovisade förändringar i redovisade uppskjutna skattefordringar. Från det datum när denna standard tillämpas ska förvärvaren emellertid redovisa, som en justering av resultatet (eller om det krävs enligt IAS 12, utanför resultatet), förändringar i redovisade uppskjutna skattefordringar.

UPPHÄVANDE AV IFRS 3 (2004)

68. Denna standard ersätter IFRS 3 *Rörelseförvärv* (utfärdad 2004).
-

Bilaga A

Definitioner

Denna standard och dess bilagor utgör en helhet.

förvärvat företag	Den verksamhet/rörelse eller de verksamheter/rörelser som förvärvaren erhåller bestämmande inflytande över i ett rörelseförvärv .
förvärvare	Det företag som erhåller bestämmande inflytande över det förvärvade företaget .
förvärvstidpunkt	Den tidpunkt vid vilken förvärvaren erhåller det bestämmande inflytandet över det förvärvade företaget .
verksamhet/rörelse	En integrerad mängd aktiviteter och tillgångar som kan bedrivas och styras i syfte att tillhandahålla en avkastning i form av utdelning, lägre kostnader eller andra ekonomiska fördelar direkt till investerare eller andra ägare, medlemmar eller deltagare.
rörelseförvärv	En transaktion eller annan händelse i vilken en förvärvare erhåller det bestämmande inflytandet i en eller flera verksamheter/rörelser . Transaktioner mellan jämbördiga parter är också rörelseförvärv såsom termen används i denna standard.
villkorad köpeskilling	Vanligen förvärvarens förpliktelse att överföra ytterligare tillgångar eller egetkapitalandelar till de tidigare ägarna av ett förvärvat företag som del av utbytet för bestämmande inflytande över det förvärvade företaget om angivna framtida händelser inträffar eller villkor uppfylls. Villkorad köpeskilling kan emellertid också ge förvärvaren rätt till avkastningen på tidigare överförd ersättning om angivna villkor är uppfyllda.
bestämmande inflytande	Rätten att utforma ett företags finansiella och operativa strategier i syfte att erhålla ekonomiska fördelar.
 egetkapitalandelar	I denna standard används <i> egetkapitalandelar</i> i huvudsak i betydelsen ägarandelar i företag som ägs av investerare och ägar-, medlems- eller deltagarandelar i ömsesidiga företag .
verkligt värde	Det belopp till vilket en tillgång skulle kunna överlätas eller en skuld regleras mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och har ett intresse av att transaktionen genomförs.
goodwill	En tillgång som representerar framtida ekonomiska fördelar som uppkommer från andra tillgångar förvärvade i ett rörelseförvärv som inte är enskilt identifierade och separata redovisade.
identifierbar	En tillgång är <i>identifierbar</i> om den antingen a) är avskiljbar, det vill säga att det går att avskilja eller dela av den från företaget och sälja, överlåta, licensiera, hyra ut eller byta den, antingen enskilt eller tillsammans med hänförligt avtal, identifierbar tillgång eller skuld, oavsett om företaget har för avsikt att göra detta eller ej, eller b) uppkommer ur avtalsenliga eller juridiska rättigheter, oavsett om dessa rättigheter är överlåtbara eller avskiljbara från företaget eller från andra rättigheter och förpliktelser.
immateriell tillgång	En identifierbar icke-monetär tillgång utan fysisk form.
ömsesidigt företag	Ett företag som inte ägs av investerare, som ger avkastning, lägre kostnader eller andra ekonomiska fördelar direkt till företagets ägare , medlemmar eller deltagare. Ett ömsesidigt försäkringsbolag, en kreditkassa eller ett kooperativ är exempel på ömsesidiga företag.
innehav utan bestämmande inflytande	Eget kapital i ett dotterföretag som inte, direkt eller indirekt, är hänförligt till ett moderföretag.
ägare	I denna standard används <i>ägare</i> i huvudsak i betydelsen innehavare av egetkapitalandelar i företag som ägs av investerare och ägare eller medlemmar av eller deltagare i ömsesidiga företag .

Bilaga B

Vägledning vid tillämpning

Denna standard och dess bilagor utgör en helhet.

RÖRELSEFÖRVARV AV FÖRETAG UNDER SAMMA BESTÄMMANDE INFLYTANDE (TILLÄMPNING AV PUNKT 2 (C))

- B1 Denna standard är inte tillämplig vid ett rörelseförvärv av företag eller verksamheter/rörelser under samma bestämmande inflytande. Ett rörelseförvärv som inbegriper företag eller verksamheter/rörelser under samma bestämmande inflytande är ett rörelseförvärv där det ytterst är samma part eller parter som har ett bestämmande inflytande över samtliga sammanslagna företag eller verksamheter/rörelser både före och efter rörelseförvärvet, och att bestämmande inflytande inte är av tillfälligt slag.
- B2 En grupp enskilda individer ska anses ha bestämmande inflytande över ett företag när personerna i gruppen genom avtalsbaserade överenskommelser gemensamt har rätten att utforma de finansiella och operativa strategierna för den ekonomiska verksamheten i syfte att erhålla ekonomiska fördelar. Av den anledningen faller ett rörelseförvärv utanför tillämpningsområdet för denna standard när samma grupp enskilda individer genom avtalsbaserade överenskommelser har en gemensam yttersta rätt att utforma de finansiella och operativa strategierna för varje företag som ingår i rörelseförvärvet i syfte att erhålla ekonomiska fördelar och där denna gemensamma yttersta rätt inte är av tillfälligt slag.
- B3 Ett företag kan styras av en person eller av flera personer som agerar gemensamt enligt ett samarbetsavtal och denna person eller dessa personer behöver inte omfattas av kraven på finansiell rapportering enligt IFRS. Det är därför inte nödvändigt att de företag som ingår i rörelseförvärvet ingår i samma koncernredovisning för att det ska anses vara fråga om ett rörelseförvärv av företag under samma bestämmande inflytande.
- B4 Storleken på innehaven utan bestämmande inflytande före och efter förvärvet, i vart och ett av de företag som ingår i rörelseförvärvet, har ingen betydelse vid fastställande av om rörelseförvärvet inbegriper företag under samma bestämmande inflytande. I händelse av att ett av företagen i rörelseförvärvet är ett dotterföretag som undantagits från koncernredovisningen saknar detta följaktligen betydelse för att avgöra huruvida rörelseförvärvet inbegriper företag under samma bestämmande inflytande.

IDENTIFIERING AV ETT RÖRELSEFÖRVARV (TILLÄMPNING AV PUNKT 3)

- B5 I denna standard definieras ett rörelseförvärv som en transaktion eller annan händelse i vilken en förvärvare erhåller det bestämmande inflytandet över en eller flera verksamheter/rörelser. En förvärvare kan erhålla bestämmande inflytande över ett förvärvat företag på många sätt, exempelvis
- a) genom överföring av likvida medel eller andra tillgångar (inklusive nettotillgångar som utgör en verksamhet/rörelse),
 - b) genom att ådra sig skulder,
 - c) genom att emittera egetkapitalandelar,
 - d) genom att tillhandahålla mer än en typ av ersättning, eller
 - e) utan att överföra ersättning, däribland genom endast avtal (se punkt 43).
- B6 Ett rörelseförvärv kan struktureras på olika sätt av juridiska eller skattemässiga skäl eller av andra orsaker som omfattar, men inte begränsas till att
- a) en eller flera verksamheter/rörelser blir dotterföretag till en förvärvare eller en eller flera verksamheters/rörelser nettotillgångar legalt införlivas i förvärvaren,
 - b) ett företag i rörelseförvärvet överför sina nettotillgångar, eller dess ägare överför sina egetkapitalandelar till ett annat företag i rörelseförvärvet eller dess ägare,
 - c) alla företag i rörelseförvärvet överför sina nettotillgångar, eller dessa företags ägare överför sina egetkapitalandelar till ett nybildat företag, eller
 - d) en grupp av tidigare ägare till ett av företagen i rörelseförvärvet erhåller bestämmande inflytande över det sammanslagna företaget.

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

- B7 En verksamhet/rörelse består av resurser och processer som tillämpas på dessa resurser och som kan resultera i produktion. Även om verksamheter/rörelser vanligen har produktion krävs inte produktion för att en integrerad mängd ska utgöra en verksamhet/rörelse. En verksamhets/rörelses tre komponenter definieras enligt följande:

- a) **Resurs:** Alla ekonomiska resurser som skapar, eller kan skapa, produktion när en eller flera processer tillämpas på dem. Exempel på resurser är anläggningstillgångar (inklusive immateriella tillgångar eller rättigheter att använda anläggningstillgångar), rättigheter, möjlighet att få tillgång till nödvändigt material eller rättigheter samt anställda.
- b) **Process:** System, standard, protokoll, praxis eller regel som, vid tillämpning på en resurs eller resurser, leder till eller har möjlighet att leda till produktion. Exempel på processer är processer för strategisk ledning, driftsprocesser och resurshanteringsprocesser. Dessa processer finns vanligen dokumenterade, men en organiserad arbetsstyrka med nödvändiga färdigheter och erfarenhet och som följer regler och praxis kan tillhandahålla de nödvändiga processer som kan tillämpas på resurserna för att skapa produktion. (Bokföring, fakturering, löner och andra administrativa system är vanligen inte processer som används för att skapa produktion.)
- c) **Produktion:** Resultatet av resurser och processer som tillämpas på dessa resurser och som ger eller har möjlighet att ge en avkastning i form av utdelning, lägre kostnader eller andra ekonomiska fördelar direkt till investerare eller andra ägare, medlemmar eller deltagare.
- B8 För att en integrerad mängd aktiviteter och tillgångar ska kunna drivas och styras för de definierade syftena, krävs två viktiga komponenter – resurser och processer som tillämpas på dessa resurser, och som tillsammans används eller kommer att användas för att skapa produktion. Emellertid behöver en verksamhet/rörelse inte omfatta alla resurser och processer som säljaren använde för att driva verksamheten/rörelsen, om marknadsaktörer kan förvärva verksamheten/rörelsen och fortsätta att skapa produktion, exempelvis genom att integrera verksamheten/rörelsen med sina egna resurser och processer.
- B9 Karaktären på en verksamhets/rörelses komponenter varierar med bransch och med ett företags driftsstruktur (aktiviteter), däribland dess utvecklingsstadium. Etablerade verksamheter/rörelser har ofta många olika typer av resurser, processer och produktion, medan nya verksamheter/rörelser ofta har få resurser och processer och ibland bara en enskild produkt. Nästan alla verksamheter/rörelser har också skulder, men en verksamhet/rörelse behöver inte ha skulder.
- B10 En integrerad mängd aktiviteter och tillgångar i utvecklingsstadiet kan sakna produktion. I så fall bör förvärvaren beakta andra faktorer för att fastställa huruvida aktiviteterna utgör en verksamhet/rörelse. Dessa faktorer innefattar, men är inte begränsade till, huruvida mängden
- a) har inlett planerade huvudaktiviteter,
- b) har anställda, rättigheter och andra resurser och processer som kan tillämpas på dessa resurser,
- c) följer en plan att skapa produktion, och
- d) kommer att kunna få tillgång till kunder som köper produkterna.
- Alla dessa faktorer är inte nödvändiga för att en viss integrerad mängd aktiviteter och tillgångar i utvecklingsstadiet ska uppfylla villkoren för en verksamhet/rörelse.
- B11 Fastställande av huruvida en viss mängd tillgångar och aktiviteter utgör en verksamhet/rörelse bör göras med utgångspunkt från huruvida den integrerade mängden kan bedrivas och styras som en verksamhet/rörelse av en marknadsaktör. Således är det vid utvärdering av om en viss mängd är en verksamhet/rörelse inte relevant huruvida en säljare drev mängden som en verksamhet/rörelse eller huruvida förvärvaren ämnar driva mängden som en verksamhet/rörelse.
- B12 I frånvaro av belägg för motsatsen ska en viss mängd tillgångar och aktiviteter i vilka det finns goodwill förutsättas vara en verksamhet/rörelse. Emellertid måste inte en verksamhet/rörelse ha goodwill.
- IDENTIFIERING AV FÖRVÄRVAREN (TILLÄMPNING AV PUNKTERNA 6 OCH 7)
- B13 Vägledningen i IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* ska användas för att identifiera förvärvaren – det företag som erhåller bestämmande inflytande över det förvärvade företaget. Om ett rörelseförvärv har skett men tillämpningen av vägledningen i IAS 27 inte tydligt visar vilket av företagen som är förvärvaren, ska faktorerna i punkterna B14–B18 beaktas vid fastställandet av detta.
- B14 I ett rörelseförvärv som primärt genomförs genom överföring av kontanter eller andra tillgångar eller genom att skulder uppkommer, är förvärvaren vanligen det företag som överför kontanter eller andra tillgångar eller ådrar sig skulder.

- B15 I ett rörelseförvärv som primärt genomförs genom utbyte av egetkapitalandelar, är förvärvaren vanligen det företag som emitterar egetkapitalandelar. Vid vissa rörelseförvärv, som vanligen kallas "omvända förvärv", är det emitterande företaget det förvärvade företaget. Punkterna B19–B27 innehåller vägledning vid redovisning av omvända förvärv. Andra relevanta fakta och omständigheter ska också beaktas vid identifiering av förvärvaren i ett rörelseförvärv som genomförs genom utbyte av egetkapitalandelar, däribland
- a) *de relativa röstandelarna i det sammanslagna företaget efter ett rörelseförvärv* – Förvärvaren är vanligen det företag vars ägare som grupp behåller eller erhåller den största röstandelen i det sammanslagna företaget. Vid fastställandet av vilken grupp ägare som behåller eller erhåller den största röstandelen ska ett företag beakta om det finns ovanliga eller speciella röstarrangemang och optioner, teckningsoptioner eller konvertibla värdepapper.
 - b) *förekomsten av en stor minoritetsröstandel i det sammanslagna företaget om ingen annan ägare eller organiserad grupp ägare har en betydande röstandel* – Förvärvaren är vanligen det företag vars enda ägare eller organiserade grupp ägare innehar den största minoritetsröstandelen i det sammanslagna företaget.
 - c) *sammansättningen i det sammanslagna företags ledningsorgan* – Förvärvaren är vanligen det företag vars ägare har möjlighet att välja eller tillsätta eller avsätta en majoritet av medlemmarna i det sammanslagna företags ledningsorgan.
 - d) *sammansättningen i det sammanslagna företags högsta ledning* – Förvärvaren är vanligen det företag vars (tidigare) ledning dominerar ledningen i det sammanslagna företaget.
 - e) *villkoren för utbytet av egetkapitalandelar* – Förvärvaren är vanligen det företag som betalar en premie utöver det verkliga värdet för det andra företags eller de andra företags egetkapitalandelar före förvärvet.
- B16 Förvärvaren är vanligen det företag vars relativa storlek (mätt i, exempelvis, tillgångar, intäkter eller vinst) är avsevärt större än det andra företags eller företags storlek.
- B17 Vid ett rörelseförvärv som omfattar fler än två företag ska det vid fastställande av förvärvare ingå att bland annat beakta vilket av företagen som inledde förvärvet, liksom företags relativa storlek.
- B18 Ett nytt företag som bildas för att få till stånd ett rörelseförvärv är inte nödvändigtvis förvärvaren. När ett nytt företag bildas för att emittera egetkapitalandelar i syfte att få till stånd ett rörelseförvärv ska ett av företagen som fanns före förvärvet identifieras som förvärvaren genom tillämpning av vägledningen i punkterna B13–B17. Däremot kan ett nytt företag som överför kontanter eller andra tillgångar eller ådrar sig skulder som köpeskilling vara förvärvaren.

OMVÄNDA FÖRVÄRV

- B19 Ett omvänt förvärv sker när det företag som emitterar värdepapper (den legala förvärvaren) identifieras som det förvärvade företaget i redovisningssyfte, med utgångspunkt i vägledningen i punkterna B13–B18. Det företag vars egetkapitalandelar förvärvas (det legala förvärvade företaget) måste vara förvärvaren i redovisningssyfte för att transaktionen ska betraktas som ett omvänt förvärv. Omvända förvärv sker exempelvis när ett privat företag vill bli börsnoterat men inte vill registrera sina aktier. För att uppnå detta ordnar det privata företaget så att ett börsnoterat företag förvärvar dess egetkapitalandelar i utbyte mot egetkapitalandelar i det börsnoterade företaget. I detta exempel är det börsnoterade företaget den **legala förvärvaren** eftersom det emitterade egetkapitalandelar, och det privata företaget är det **legala förvärvade företaget** eftersom dess egetkapitalandelar förvärvades. Emellertid leder tillämpning av vägledningen i punkterna B13–B18 till identifiering av
- a) det börsnoterade företaget som **det förvärvade företaget** i redovisningssyfte (det redovisande förvärvade företaget) och
 - b) det privata företaget som **förvärvare** i redovisningssyfte (den redovisande förvärvaren)

Det redovisande förvärvade företaget måste uppfylla definitionen av en verksamhet/rörelse för att transaktionen ska kunna redovisas som ett omvänt förvärv, och alla redovisnings- och värderingsprinciper i denna standard, inklusive kravet att redovisa goodwill, tillämpas.

Värdering av den överförda ersättningen

- B20 Vid ett omvänt förvärv utfärdar vanligen den redovisande förvärvaren ingen ersättning för det förvärvade företaget. I stället är det vanligen det redovisande förvärvade företaget som utfärdar sina aktier till ägarna av den redovisande förvärvaren. I enlighet med detta är det verkliga värdet per förvärvstidpunkten för den ersättning som överförs av den redovisande förvärvaren för dennes innehav i den redovisande förvärvade företaget baserat på antalet egetkapitalandelar som det legala dotterföretaget hade behövt emittera för att ge ägarna av det legala moderföretaget samma procentandel egetkapitalandelar i det sammanslagna företaget som blir resultatet av det omvända förvärvet. Det verkliga värdet för antalet egetkapitalandelar som beräknas på detta sätt kan användas som verkligt värde på den ersättning som överförs i utbyte mot det förvärvade företaget.

Upprättande och utformning av koncernredovisningar

- B21 Koncernredovisningar som upprättas efter ett omvänt förvärv utfärdas i det legala moderföretagets namn (redovisande förvärvat företag) men beskrivs i noterna som en fortsättning av det legala dotterföretagets finansiella rapporter (redovisande förvärvare) med en justering, nämligen en retroaktiv justering av den redovisande förvärvarens eget kapital så att det återspeglar det redovisande förvärvade företagets eget kapital. Den justeringen krävs för att återspegla det legala moderföretagets kapital (det redovisande förvärvade företaget). Jämförande information som presenteras i koncernredovisningen justeras också retroaktivt för att återspegla det legala moderföretagets eget kapital (redovisande förvärvat företag).
- B22 Eftersom koncernredovisningen utgör en fortsättning på det legala dotterföretagets finansiella rapporter, förutom vad gäller dess kapitalstruktur, återspeglar koncernredovisningen
- a) det legala dotterföretagets tillgångar och skulder (den redovisande förvärvaren) redovisade och värderade till sina redovisade värden före förvärvet.
 - b) det legala moderföretagets tillgångar och skulder (det redovisande förvärvade företaget) redovisade och värderade enligt denna standard.
 - c) det legala dotterföretagets (redovisande förvärvare) balanserade vinstmedel och övriga komponenter i det egna kapitalet **före** rörelseförvärvet.
 - d) det belopp som redovisas som emitterade egetkapitalandelar i koncernredovisningen, fastställda genom att lägga ihop det legala dotterföretagets emitterade egetkapitalandelar (den redovisande förvärvaren) som var utestående omedelbart före rörelseförvärvet, med det legala moderföretagets (redovisande förvärvat företag) verkliga värde fastställt enligt denna standard. Emellertid återspeglar kapitalstrukturen (det vill säga antal och typ av emitterade egetkapitalandelar) kapitalstrukturen hos det legala moderföretaget (det redovisande förvärvade företaget), däribland egetkapitalandelar som det legala moderföretaget emitterat för att genomföra förvärvet. I enlighet med detta räknas det legala dotterföretagets (den redovisande förvärvaren) struktur om med det utbytesförhållande som fastställts i förvärvsavtalet för att återspegla det legala moderföretagets antal aktier (det redovisande förvärvade företaget) som emitteras i det omvända förvärvet.
 - e) den proportionella andelen av innehavet utan bestämmande inflytande för det legala dotterföretagets (den redovisande förvärvaren) redovisade värden för balanserade vinstmedel och övriga egetkapitalandelar före förvärvet vilket diskuteras i punkterna B23 och B24.

Innehav utan bestämmande inflytande

- B23 I ett omvänt förvärv kanske några av ägarna av det legala förvärvade företaget (den redovisande förvärvaren) inte byter ut sina egetkapitalandelar mot egetkapitalandelar i det legala moderföretaget (det redovisande förvärvade företaget). Dessa ägare behandlas som innehav utan bestämmande inflytande i koncernredovisningen efter det omvända förvärvet. Detta beror på att det legala förvärvade företagets ägare, som inte byter sina egetkapitalandelar mot egetkapitalandelar i den legala förvärvaren, endast innehar en andel av det legala förvärvade företagets resultat och nettotillgångar – inte i det sammanslagna företagets resultat och nettotillgångar. Omvänt har ägarna till den legala förvärvaren, även om den legala förvärvaren är det förvärvade företaget i redovisningssyfte, en andel i det sammanslagna företagets resultat och nettotillgångar.
- B24 Det legala förvärvade företagets tillgångar och skulder värderas och redovisas i koncernredovisningen till sina redovisade värden före förvärvet (se punkt B22 (a)). Därför återspeglar i ett omvänt förvärv innehavet utan bestämmande inflytande den proportionella andelen av aktieägarnas innehav utan bestämmande inflytande av de redovisade värdena för det legala förvärvade företagets nettotillgångar före förvärvet, även om innehaven utan bestämmande inflytande i andra förvärv värderas till verkligt värde per förvärvstidpunkten.

Resultat per aktie

- B25 Enligt vad som anges i punkt B22 (d) ska strukturen på eget kapital i koncernredovisningen efter ett omvänt förvärv återspegla strukturen på den legala förvärvarens (det redovisande förvärvade företaget) eget kapital, inklusive de egetkapitalandelar som emitteras av den legala förvärvaren för att genomföra förvärvet.
- B26 Vid beräkning av ett vägt genomsnitt av utestående stamaktier (nämnaren vid beräkning av resultat per aktie) under den period då det omvända förvärvet sker ska
- a) antalet utestående stamaktier från början av den perioden till förvärvstidpunkten beräknas med utgångspunkt från det legala förvärvade företagens vägda genomsnittliga antal stamaktier (redovisande förvärvare) som var utestående under perioden, multiplicerat med det utbytesförhållande som fastställdes i samgåendeavtalet, och
 - b) antalet utestående stamaktier från och med förvärvstidpunkten fram till periodens slut utgörs av det faktiska antalet stamaktier i den legala förvärvaren (det redovisande förvärvade företaget) som var utestående under perioden.
- B27 Resultatet per aktie för alla jämförelseperioder före förvärvstidpunkten som presenteras i koncernredovisningen efter ett omvänt förvärv ska beräknas genom att dividera
- a) det förvärvade företagens resultat hänförligt till stamaktierna i var och en av dessa perioder med
 - b) det legala förvärvade företagens tidigare utestående vägda genomsnittliga antal stamaktier, multiplicerat med det utbytesförhållande som fastställdes i förvärvsavtalet.

REDOVISNING AV VISSA FÖRVÄRVADE TILLGÅNGAR OCH ÖVERTAGNA SKULDER (TILLÄMPNING AV PUNKTERNA 10–13)**Operationella leasingavtal**

- B28 Förvärvaren ska inte redovisa tillgångar eller skulder hänförliga till ett operationellt leasingavtal i vilket det förvärvade företaget är leasetagare, utom när så krävs enligt punkterna B29 och B30.
- B29 Förvärvaren ska bestämma huruvida villkoren i varje operationellt leasingavtal i vilket det förvärvade företaget är leasetagare är förmånliga eller oförmånliga. Förvärvaren ska redovisa en immateriell tillgång om villkoren för ett operationellt leasingavtal är förmånliga i förhållande till marknadsvillkor, och en skuld om villkoren är oförmånliga i förhållande till marknadsvillkor. Punkt B42 innehåller vägledning om beräkning av det verkliga värdet per förvärvstidpunkten för tillgångar som omfattas av operationella leasingavtal i vilka det förvärvade företaget är leasegivare.
- B30 En identifierbar immateriell tillgång kan vara knuten till ett operationellt leasingavtal, vilket kan styrkas genom att marknadsaktörer är villiga att betala ett pris för leasingavtalet även om det är till marknadsvillkor. Exempelvis kan ett leasingavtal avseende utgångar på en flygplats eller försäljningslokaler i ett centralt shoppingområde ge tillträde till en marknad eller andra framtida ekonomiska fördelar som uppfyller villkoren som identifierbara immateriella tillgångar, exempelvis som en kundrelation. I den situationen ska förvärvaren redovisa den identifierbara immateriella tillgången eller tillgångarna enligt punkt B31.

Immateriella tillgångar

- B31 Förvärvaren ska, skilt från goodwill, redovisa de identifierbara immateriella tillgångar som förvärvats i ett rörelseförvärv. En immateriell tillgång är identifierbar om den uppfyller antingen kriteriet för avskiljbarhet eller kriteriet för avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter.
- B32 En immateriell tillgång som uppfyller kriteriet för avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter är identifierbar även om tillgången inte är överlåtbar eller avskiljbar från det förvärvade företaget eller från andra rättigheter och förpliktelser. Exempel:
- a) Ett förvärvat företag leasar en tillverkningsanläggning enligt ett operationellt leasingavtal med villkor som är förmånliga i förhållande till marknadsvillkor. Villkoren i leasingavtalet förbjuder uttryckligen överlåtelse av leasingavtalet (antingen genom försäljning eller utarrendering i andra hand). Det belopp till vilket leasingvillkoren är förmånliga i jämförelse med villkoren i aktuella marknadstransaktioner för samma eller liknande objekt är en immateriell tillgång som uppfyller kriteriet för avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter för redovisning skilt från goodwill, även om förvärvaren inte kan sälja eller på annat sätt överlåta leasingavtalet.
 - b) Ett förvärvat företag äger och driver ett kärnkraftverk. Licensen för att driva kraftverket är en immateriell tillgång som uppfyller avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter för redovisning skild från goodwill, även om förvärvaren inte kan sälja eller överlåta den skilt från det förvärvade kraftverket. En förvärvare kan redovisa driftlicensens verkliga värde och kraftverkets verkliga värde som en enda tillgång i de finansiella rapporterna om dessa tillgångar har likartade nyttjandeperioder.

- c) Ett förvärvat företag äger ett teknikpatent. Det har licensierat patentet till andra för deras användning med ensamrätt utanför den inhemska marknaden, och får en angiven andel av framtida utländska intäkter i utbyte. Både teknikpatentet och det hänförliga licensavtalet uppfyller avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter för redovisning skilt från goodwill även om det inte skulle vara genomförbart med försäljning eller byte av patentet och det aktuella licensavtalet skilda från varandra.
- B33 Kriteriet för avskiljbarhet innebär att en förvärvad immateriell tillgång kan skiljas av eller delas av från det förvärvade företaget och säljas, överlåtas, licensieras, hyras ut eller bytas, antingen enskilt eller tillsammans med ett hänförligt avtal, identifierbar tillgång eller skuld. En immateriell tillgång som förvärvaren skulle kunna sälja, licensiera eller på annat sätt byta mot något annat av värde uppfyller kriteriet för avskiljbarhet även om förvärvaren inte avser att sälja, licensiera eller på annat sätt byta den. En förvärvad immateriell tillgång uppfyller kriteriet för avskiljbarhet om det finns belägg för bytestransaktioner för den typen av tillgång eller en tillgång av likartad typ, även om dessa transaktioner sker sällan och oavsett om förvärvaren är inblandad i dem eller ej. Kund- och prenumerantförteckningar är ofta licensierade och uppfyller således kriteriet för avskiljbarhet. Även om ett förvärvat företag anser att dess kundförteckningar har andra egenskaper än andra kundförteckningar, innebär vanligen det faktum att kundförteckningar ofta licensieras, att den förvärvade kundförteckningen uppfyller kriteriet för avskiljbarhet. Emellertid uppfyller inte en kundförteckning som förvärvats i ett rörelseförvärv kriteriet för avskiljbarhet om villkoren i sekretessavtal eller andra avtal förbjuder ett företag att sälja, leasa eller på annat sätt utbyta information om sina kunder.
- B34 En immateriell tillgång som inte är enskilt avskiljbar från det förvärvade företaget eller det sammanslagna företaget uppfyller avskiljbarhetskriteriet om den är avskiljbar i kombination med hänförligt kontrakt, hänförlig identifierbar tillgång eller skuld. Exempelvis
- a) marknadsaktörer utbyter förpliktelser avseende inlåning och hänförliga immateriella tillgångar avseende relationer med inlåningskunder i observerbara bytestransaktioner. Förvärvaren bör därför redovisa den immateriella tillgången avseende relationer med inlåningskunder skilt från goodwill.
- b) ett förvärvat företag äger ett registrerat varumärke och dokumenterad, men icke patenterad teknisk kompetens som används för tillverkning av den varumärkesskyddade produkten. För att kunna överlåta ägande av ett varumärke måste ägaren också överlåta allt annat som behövs för att den nya ägaren ska kunna producera en produkt eller tjänst som inte går att skilja från den som producerades av den tidigare ägaren. Eftersom den opatenterade tekniska kompetensen måste skiljas från det förvärvade företaget eller det sammanslagna företaget och säljas om det hänförliga varumärket säljs, uppfyller den kriteriet för avskiljbarhet.

Återköpta rättigheter

- B35 En förvärvare kan, som en del av ett rörelseförvärv, köpa tillbaka en rättighet som det tidigare tilldelat till det förvärvade företaget att använda en eller flera av förvärvarens redovisade eller oredovisade tillgångar. Exempel på sådana rättigheter innefattar rätt att använda förvärvarens handelsnamn enligt ett franchisingavtal eller rätt att använda förvärvarens teknik enligt ett tekniklicensavtal. En återköpt rätt är en identifierbar immateriell tillgång som förvärvaren redovisar skilt från goodwill. Punkt 29 innehåller vägledning om värdering av en återköpt rätt och punkt 55 innehåller vägledning om den efterföljande redovisningen av en återköpt rätt.
- B36 Om villkoren i avtalet som ger upphov till en återköpt rättighet är förmånliga eller oförmånliga i förhållande till aktuella marknadstransaktioner för samma eller likartade poster, ska förvärvaren redovisa en vinst eller förlust för regleringen. Punkt B52 innehåller vägledning för värdering av den regleringsvinsten eller -förlusten.

Sammanlagd personalstyrka och andra icke identifierbara poster

- B37 Förvärvaren innefattar i goodwill värdet av en förvärvad immateriell tillgång som inte är identifierbar vid förvärvstidpunkten. En förvärvare kan exempelvis fördela värde på förekomsten av en sammanlagd personalstyrka, som är en befintlig grupp anställda som tillåter förvärvaren att fortsätta att driva en förvärvad verksamhet/rörelse från förvärvstidpunkten. En sammanlagd personalstyrka representerar inte den yrkeskunniga personalstyrkans intellektuella kapital – den (ofta specialiserade) kunskap och erfarenhet som de anställda på det förvärvade företaget tillför arbetet. Eftersom den sammanlagda personalstyrkan inte är en identifierbar tillgång som ska redovisas skilt från goodwill kan det eventuella värde som fördelas på den innefattas i goodwill.
- B38 Förvärvaren innefattar också i goodwill det eventuella värde som fördelas på poster som inte uppfyller villkoren för att betraktas som tillgångar per förvärvstidpunkten. Exempelvis kan förvärvaren fördela värde på potentiella avtal som det förvärvade företaget förhandlar om med presumtiva nya kunder per förvärvstidpunkten. Eftersom dessa potentiella kontrakt inte i sig själva är tillgångar per förvärvstidpunkten redovisar förvärvaren dem inte skilt från goodwill. Förvärvaren ska inte därefter omklassificera värdet av dessa kontrakt från goodwill för händelser som inträffar efter förvärvstidpunkten. Emellertid ska förvärvaren bedöma fakta och omständigheter kring händelser som inträffar kort efter förvärvet för att bestämma huruvida en immateriell tillgång som kunde redovisas separat existerade per förvärvstidpunkten.

- B39 Efter det första redovisningstillfället redovisar förvärvaren immateriella tillgångar som förvärvats i ett rörelseförvärv enligt IAS 38 *Immateriella tillgångar*. Enligt vad som beskrivs i punkt 3 i IAS 38 är emellertid redovisningen av vissa förvärvade immateriella tillgångar efter det första redovisningstillfället angiven i andra standarder.

- B40 Kriterierna för identifierbarhet bestämmer huruvida en immateriell tillgång redovisas skilt från goodwill. Emellertid ger kriterierna varken vägledning vid beräkning av en immateriell tillgångs verkliga värde eller begränsar de antaganden som används vid beräkning av en immateriell tillgångs verkliga värde. Förvärvaren skulle exempelvis ta hänsyn till sådana antaganden som marknadsaktörer skulle beakta, exempelvis förväntningar på framtida avtalsförlängningar, vid beräkning av verkligt värde. Det är inte nödvändigt att förlängningarna i sig uppfyller kriterierna för identifierbarhet. (Se emellertid punkt 29, som fastställer ett undantag från principen om värdering till verkligt värde för återköpta rättigheter som redovisas i ett rörelseförvärv.) Punkt 36 och 37 i IAS 38 innehåller vägledning för fastställande av huruvida immateriella tillgångar ska läggas samman till en enda redovisningsenhet tillsammans med andra immateriella eller materiella tillgångar.

BERÄKNING AV DET VERKLIGA VÄRDET FÖR VISSA IDENTIFIERBARA TILLGÅNGAR OCH ETT INNEHAV UTAN BESTÄMMANDE INFLYTANDE I ETT FÖRÖRVAT FÖRETAG (TILLÄMPNING AV PUNKTERNA 18 OCH 19)

Tillgångar med osäkra kassaflöden (värdejusteringar)

- B41 Förvärvaren ska inte redovisa en separat värdejustering per förvärvstidpunkten för tillgångar förvärvade i ett rörelseförvärv som värderas till verkligt värde per förvärvstidpunkten eftersom effekterna av osäkerhet om framtida kassaflöden finns med i beräkningen av det verkliga värdet. Exempelvis, eftersom det enligt denna standard krävs att förvärvaren värderar förvärvade fordringar, inklusive lån, till deras verkliga värden per förvärvstidpunkten redovisar förvärvaren inte en separat värdejustering för de avtalsenliga kassaflöden som bedöms vara osäkra per den tidpunkten.

Tillgångar som omfattas av operationella leasingavtal i vilka det förvärvade företaget är leasegivaren

- B42 Vid beräkning av det verkliga värdet per förvärvstidpunkten för en tillgång såsom en byggnad eller ett patent som omfattas av ett operationellt leasingavtal i vilket det förvärvade företaget är leasegivaren ska förvärvaren beakta leasingavtalets villkor. Med andra ord redovisar inte förvärvaren en separat tillgång eller skuld om det operationella leasingavtalets villkor är antingen förmånliga eller oförmånliga i jämförelse med marknadsvillkor som krävs enligt punkt B29 för leasingavtal i vilka det förvärvade företaget är leasetagare.

Tillgångar som förvärvaren avser att inte använda eller använda på ett sätt som skiljer sig från det sätt på vilket andra marknadsaktörer skulle använda dem

- B43 Av konkurrensskäl eller andra skäl kan förvärvaren avse att inte använda en förvärvad tillgång, exempelvis en immateriell tillgång avseende forskning och utveckling, eller kan avse att använda tillgången på ett sätt som skiljer sig från det sätt på vilket andra marknadsaktörer skulle använda den. Förvärvaren ska likväl värdera tillgången till verkligt värde som fastställs enligt tillgångens användande av andra marknadsaktörer.

Innehav utan bestämmande inflytande i ett förvärvat företag

- B44 Enligt denna standard får förvärvaren värdera ett innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget till dess verkliga värde per förvärvstidpunkten. Ibland kommer en förvärvare att kunna beräkna det verkliga värdet per förvärvstidpunkten för ett innehav utan bestämmande inflytande utifrån priser på en aktiv marknad för aktier som inte innehas av förvärvaren. I andra situationer kommer emellertid ett pris på en aktiv marknad för aktierna inte att vara tillgängligt. I sådana situationer skulle förvärvaren beräkna det verkliga värdet för innehavet utan bestämmande inflytande genom att använda andra värderingstekniker.

- B45 De verkliga värdena på förvärvarens innehav i det förvärvade företaget och innehavet utan bestämmande inflytande per aktie kan skilja sig åt. Den huvudsakliga skillnaden är sannolikt att en premie avseende bestämmande inflytande innefattas i det verkliga värdet per aktie på förvärvarens innehav i det förvärvade företaget eller omvänt att en rabatt för bristen på bestämmande inflytande (kallas även minoritetsrabatt) innefattas i det verkliga värdet per aktie på innehavet utan bestämmande inflytande.

VÄRDERING AV GOODWILL ELLER VINST VID ETT FÖRVÄRV TILL LÅGT PRIS

Beräkna det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på förvärvarens innehav i det förvärvade företaget genom användande av värderingstekniker (tillämpning av punkt 33)

- B46 I ett rörelseförvärv som genomförs utan att ersättning överförs måste förvärvaren byta ut det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på sitt innehav i det förvärvade företaget mot det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på den ersättning som överförs för att värdera goodwill eller en vinst på ett förvärv till lågt pris (se punkterna 32–34). Förvärvaren bör beräkna det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på sitt innehav i det förvärvade företaget genom användande av en eller flera värderingstekniker som är lämpliga enligt omständigheterna och för vilka det finns tillräckliga uppgifter. Om flera värderingstekniker används ska förvärvaren utvärdera resultaten och överväga relevans och tillförlitlighet för de indata som använts och omfattningen av tillgängliga uppgifter.

Särskilda överväganden vid tillämpning av förvärvsmetoden på sammanslagningar av ömsesidiga företag (tillämpning av punkt 33)

- B47 När två ömsesidiga företag slås samman kan det verkliga värdet på eget kapital eller medlemmarnas innehav i det förvärvade företaget (eller det verkliga värdet på det förvärvade företaget) gå att beräkna på ett mer tillförlitligt sätt än det verkliga värdet på de medlemsinnehav som överförs av förvärvaren. I den situationen krävs enligt punkt 33 att förvärvaren ska fastställa beloppet för goodwill genom att använda det verkliga värdet på det förvärvade företags eget kapitalandelar per förvärvstidpunkten i stället för det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på förvärvarens eget kapitalandelar som överförs som ersättning. Dessutom ska förvärvaren i en sammanslagning av ömsesidiga företag redovisa det förvärvade företags nettotillgångar som ett direkt tillskott till kapital eller eget kapital i sin rapport över finansiell ställning, och inte som ett tillskott till balanserade vinstmedel, vilket stämmer överens med det sätt på vilket andra typer av företag tillämpar förvärvsmetoden.
- B48 Även om ömsesidiga företag på många sätt liknar andra verksamheter/rörelser har de tydliga egenskaper som främst beror på att deras medlemmar är både kunder och ägare. Medlemmar i ömsesidiga företag väntar sig vanligen att erhålla förmåner för medlemskapet, ofta i form av lägre avgifter för varor och tjänster eller utdelning av kundåterbäring. Andelen utdelning i form av kundåterbäring som fördelas på varje medlem bygger ofta på mängden affärer medlemmen gjort med det ömsesidiga företaget under året.
- B49 En beräkning av verkligt värde för ett ömsesidigt företag bör innefatta de antaganden som marknadsaktörer skulle göra om framtida medlemsförmåner samt varje annat relevant antagande som marknadsaktörer skulle göra om det ömsesidiga företaget. Exempelvis skulle en modell för uppskattning av kassaflöden kunna användas för att bestämma det verkliga värdet på ett ömsesidigt företag. De kassaflöden som används som indata i modellen bör bygga på det ömsesidiga företags förväntade kassaflöden, som troligen återspeglar avdrag för medlemsförmåner, såsom lägre avgifter för varor och tjänster.

FASTSTÄLLANDE AV VAD SOM UTGÖR DEL AV RÖRELSEFÖRVÄRVET (TILLÄMPNING AV PUNKTERNA 51 OCH 52)

- B50 Förvärvaren bör beakta följande faktorer, som vare sig är ömsesidigt uteslutande eller enskilt avgörande, för att fastställa om en transaktion är del av utbytet för det förvärvade företaget eller om transaktionen är skild från rörelseförvärvet:
- a) **Anledningarna till transaktionen** – Kunskap om anledningarna till varför parterna i rörelseförvärvet (förvärvaren och det förvärvade företaget och deras ägare, styrelseledamöter och chefer – och deras ombud) ingick en viss transaktion eller överenskommelse kan ge insikt om huruvida den är del av den överförda ersättningen och de förvärvade tillgångarna eller övertagna skulderna. Exempelvis, om en transaktion är genomförd främst till förvärvarens eller det sammanslagna företags nytta i stället för främst till det förvärvade företags eller dess tidigare ägares nytta före förvärvet är den andelen av erlagd köpeskilling (och hänförliga tillgångar eller skulder) mindre troligt del av utbytet för det förvärvade företaget. Därför skulle förvärvaren redovisa den andelen skilt från rörelseförvärvet.
 - b) **Vem som tog initiativ till transaktionen** – Kunskap om vem som tog initiativ till transaktionen kan också ge insikt om huruvida den är del av utbytet för det förvärvade företaget. Exempelvis, en transaktion eller annan händelse som initieras av förvärvaren kan ingå i syfte att tillhandahålla framtida ekonomiska fördelar till förvärvaren eller det sammanslagna företaget med liten eller ingen fördel för det förvärvade företaget eller dess tidigare ägare före förvärvet. Å andra sidan är en transaktion eller överenskommelse som initieras av det förvärvade företaget eller dess tidigare ägare mindre troligt gynnsam för förvärvaren eller det sammanslagna företaget och mer troligt del av rörelseförvärvet.

- c) **Tidpunkten för transaktionen** – Tidpunkten för transaktionen kan också ge insikt om huruvida den är del av utbytet för det förvärvade företaget. Exempelvis, en transaktion mellan förvärvaren och det förvärvade företaget som sker under förhandlingar om villkoren för ett rörelseförvärv kan ha ingåtts med avseende på rörelseförvärvet för att tillhandahålla framtida ekonomiska fördelar till förvärvaren eller det sammanslagna företaget. Om så är fallet är det troligt att det förvärvade företaget eller dess tidigare ägare erhåller liten eller ingen fördel av transaktionen förutom de fördelar de erhåller som del av det sammanslagna företaget.

Effektiv reglering av ett befintligt förhållande mellan förvärvaren och det förvärvade företaget i ett rörelseförvärv (tillämpning av punkt 52 (a))

- B51 Förvärvaren och det förvärvade företaget kan ha haft ett förhållande redan innan de övervägde rörelseförvärvet, vilket här kallas "befintligt förhållande". Ett befintligt förhållande mellan förvärvaren och det förvärvade företaget kan vara avtalat (exempelvis leverantör och kund eller licensgivare och licenstagare) eller ej avtalat (exempelvis målsägare och svarande).
- B52 Om rörelseförvärvet i praktiken reglerar ett befintligt förhållande redovisar förvärvaren en vinst eller förlust som beräknas enligt nedan
- a) för ett befintligt ej avtalat förhållande (såsom en rättegång) till verkligt värde.
- b) för ett befintligt avtalat förhållande, det lägre av (i) och (ii)
- i) det belopp med vilket avtalet är förmånligt eller oförmånligt för förvärvaren, jämfört med villkoren för aktuella marknadstransaktioner för samma eller liknande objekt. (Ett oförmånligt avtal är ett avtal som är oförmånligt sett i termer av aktuella marknadsvillkor. Det är inte nödvändigtvis ett förlustkontrakt, i vilket de oundvikliga utgifterna för att uppfylla avtalets förpliktelser överstiger de förväntade ekonomiska fördelarna av det.)
- ii) beloppet för angivna leveransförbehåll i avtalet som är tillgängliga för den motpart för vilket avtalet är oförmånligt.

Om (ii) är lägre än (i) innefattas skillnaden som del av redovisningen av rörelseförvärvet.

Redovisad vinst eller förlust kan delvis bero på huruvida förvärvaren tidigare hade redovisat en hänförlig tillgång eller skuld, och den redovisade vinsten eller förlusten kan därför skilja sig från det belopp som beräknats genom att tillämpa ovanstående krav.

- B53 Ett befintligt förhållande kan vara ett avtal som förvärvaren redovisar som en återköpt rättighet. Om avtalet innehåller villkor som är förmånliga eller oförmånliga när de jämförs med priserna på aktuella marknadstransaktioner för samma eller liknande objekt redovisar förvärvaren, skilt från rörelseförvärvet, en vinst eller förlust för den faktiska regleringen av avtalet, beräknad enligt punkt B52.

Överenskommelser för villkorade betalningar till anställda eller säljande aktieägare (tillämpning av punkt 52 (b))

- B54 Huruvida överenskommelser för villkorade betalningar till anställda eller säljande aktieägare är villkorad köpeskillning i rörelseförvärvet eller är separata transaktioner beror på överenskommelsernas karaktär. Kunskap om anledningarna till varför avtalet innefattar ett villkor om villkorade betalningar, vem som tog initiativ till avtalet och när parterna ingick avtalet kan vara till hjälp vid bedömning av avtalets karaktär.
- B55 Om det inte är tydligt om en överenskommelse om betalningar till anställda eller säljande aktieägare är del av utbytet för det förvärvade företaget eller är en transaktion som är skild från rörelseförvärvet ska förvärvaren beakta följande indikatorer:
- a) **Fortsatt anställning** – Villkoren för fortsatt anställning av de säljande aktieägare som blir nyckelpersoner kan vara en indikator på innebörden i en överenskommelse om villkorad köpeskillning. De relevanta villkoren för fortsatt anställning kan finnas i ett anställningsavtal, förvärvsavtal eller annat dokument. Ett avtal om villkorad köpeskillning i vilket betalningarna automatiskt förverkas om anställningen upphör är vederlag för tjänst efter förvärvet. Avtal i vilka de villkorade betalningarna inte påverkas av att anställningen upphör kan tyda på att de villkorade betalningarna snarare är tilläggsköpeskillning och inte vederlag.
- b) **Varaktighet för fortsatt anställning** – Om perioden för erforderlig anställning sammanfaller med eller är längre än perioden för villkorad betalning kan detta tyda på att de villkorade betalningarna i praktiken är vederlag.
- c) **Nivå på vederlag** – Situationer i vilka annat vederlag till anställda än de villkorade betalningarna ligger på en rimlig nivå jämfört med den för andra nyckelpersoner i det sammanslagna företaget kan tyda på att de villkorade betalningarna snarare är tilläggsköpeskillning och inte vederlag.

- d) *Tillkommande betalningar till anställda* – Om säljande aktieägare som inte blir anställda erhåller lägre villkorade betalningar räknat per aktie än de säljande aktieägare som blir anställda i det sammanslagna företaget kan detta tyda på att det tillkommande beloppet för villkorade betalningar till de säljande aktieägarna som blir anställda är vederlag.
- e) *Antal ägda aktier* – Det relativa antal aktier som ägs av säljande aktieägare som kvarstår som nyckelpersoner kan vara en indikator på innebörden i avtalet om villkorad köpeskilling. Exempelvis kan det faktum att de säljande aktieägare som ägde i allt väsentligt samtliga aktier i det förvärvade företaget fortsätter som nyckelpersoner tyda på att överenskommelsen i praktiken är en vinstdelningsplan avsedd att vederlag för tjänster efter förvärvet. Alternativt kan det faktum att säljande aktieägare som fortsätter som nyckelpersoner endast ägde ett litet antal aktier i det förvärvade företaget och alla säljande aktieägare erhåller samma belopp villkorad köpeskilling räknat per aktie tyda på att de villkorade betalningarna är tilläggsköpeskilling. Ägarandelar före förvärvet som ägs av parter som är närstående till säljande aktieägare som fortsätter som nyckelpersoner, såsom familjemedlemmar, bör också beaktas.
- f) *Koppling till värderingen* – Om den inledande ersättning som överförs per förvärvstidpunkten bygger på den lägre delen av ett intervall fastställt i värderingen av det förvärvade företaget och formeln för villkorade betalningar har koppling till denna värderingsmetod kan det tyda på att de villkorade betalningarna är tilläggsköpeskilling. Alternativt, om formeln för villkorade betalningar stämmer överens med tidigare vinstdelningsplaner kan det tyda på att innebörden av överenskommelsen är att betala vederlag.
- g) *Formel för fastställande av ersättning* – Den formel som används för att fastställa den villkorade betalningen kan vara till nytta vid bedömning av överenskommelsens innebörd. Exempelvis, om en villkorad betalning fastställs utifrån en vinstmultiplik kan det tyda på att förpliktelsen är villkorad köpeskilling i rörelseförvärvet och att formeln är avsedd att fastställa eller bekräfta det verkliga värdet på det förvärvade företaget. Däremot kan en villkorad betalning som är en angiven andel av vinsten tyda på att förpliktelsen till anställda är en vinstdelningsplan för att betala anställda för utförda tjänster.
- h) *Övriga överenskommelser och frågor* – De villkor i andra överenskommelser med säljande aktieägare (såsom överenskommelser om att inte konkurrera, kontrakt att verkställa längre fram, konsultavtal och leasingavtal avseende fastigheter) och hur villkorade betalningar ska behandlas skattemässigt kan tyda på att villkorade betalningar är hänförliga till något annat än köpeskilling för det förvärvade företaget. Exempelvis kan förvärvaren i samband med förvärvet ingå ett leasingavtal avseende egendom med en betydande säljande aktieägare. Om de leasingavgifter som anges i leasingavtalet är betydligt under marknadsnivå kan vissa eller samtliga villkorade betalningar till leasegivaren (den säljande aktieägaren) som krävs genom en separat överenskommelse om villkorade betalningar till sin innebörd vara betalningar för användandet av den leasade egendomen som förvärvaren ska redovisa separat i sina finansiella rapporter efter förvärvet. Däremot, om leasingavtalet anger leasingavgifter som är i överensstämmelse med marknadsvillkoren för den leasade egendomen kan överenskommelsen om villkorade betalningar till den säljande aktieägaren vara villkorad köpeskilling i rörelseförvärvet.

Förvärvarens aktierelaterade tilldelningar som byts mot tilldelningar som innehas av det förvärvade företags anställda (tillämpning av punkt 52 (b))

- B56 En förvärvare kan byta sina aktierelaterade tilldelningar (utbytestilldelningar) mot tilldelningar som innehas av anställda i det förvärvade företaget. Byten av aktieoptioner eller andra aktierelaterade tilldelningar i samband med ett rörelseförvärv redovisas som modifieringar av aktierelaterade tilldelningar enligt IFRS 2 *Aktierelaterade ersättningar*. Om förvärvaren är förpliktad att ersätta tilldelningarna avseende det förvärvade företaget, ska antingen hela eller en del av det marknadsbaserade värdet på det förvärvade företags utbytestilldelningar innefattas i beräkningen av den överförda köpeskillingen i rörelseförvärvet. Förvärvaren är förpliktad att ersätta det förvärvade företags tilldelningar om det förvärvade företaget eller dess anställda har möjlighet att framtvinga utbyte. Exempelvis, i syfte att tillämpa detta krav, är förvärvaren förpliktad att byta ut det förvärvade företags tilldelningar om utbyte krävs enligt

- a) villkoren i förvärvsavtalet,
- b) villkoren i det förvärvade företags tilldelningar, eller
- c) tillämpliga lagar eller föreskrifter.

I vissa situationer kan det förvärvade företags tilldelningar förfalla till följd av ett rörelseförvärv. Om förvärvaren ersätter dessa tilldelningar även om det inte är förpliktat att göra det ska hela det marknadsbaserade värdet för utbytestilldelningar redovisas som en kostnad för vederlag i de finansiella rapporterna efter rörelseförvärvet. Med det avses att ingen del av det marknadsbaserade värdet på dessa tilldelningar ska innefattas i beräkningen av den köpeskilling som överförs i rörelseförvärvet.

- B57 För att fastställa den andel av utbytestilldelningen som är del av den köpeskilling som överförs för det förvärvade företaget och den andel som är vederlag för tjänst efter förvärvet ska förvärvaren värdera både de utbytestilldelningar som tilldelats av förvärvaren och det förvärvade företags tilldelningar per förvärvstidpunkten enligt IFRS 2. Andelen marknadsbaserat värde på utbytestilldelningen som är del av den ersättning som överförs i utbyte mot det förvärvade företaget motsvarar den andel av det förvärvade företags tilldelning som är hänförlig till tjänst före rörelseförvärvet.
- B58 Andelen av utbytestilldelningen hänförlig till tjänst före förvärvet är det marknadsbaserade värdet på det förvärvade företags tilldelning multiplicerat med kvoten mellan andelen av den slutförda intjäningsperioden och det större värdet av den sammanlagda intjäningsperioden eller av den ursprungliga intjäningsperioden för det förvärvade företags tilldelning. Intjäningsperioden är den period under vilka alla de angivna intjäningsvillkoren ska uppfyllas. Intjäningsvillkor definieras i IFRS 2.
- B59 Andelen ej intjänad utbytestilldelning som är hänförlig till en tjänst efter förvärvet och som därför redovisas som en kostnad för vederlag i de finansiella rapporterna efter förvärvet motsvarar det sammanlagda marknadsbaserade värdet på utbytestilldelning minus det belopp som är hänförligt till tjänst före förvärvet. Därför fördelar förvärvaren det belopp för det marknadsbaserade värdet på utbytestilldelningen som överstiger det marknadsbaserade värdet på det förvärvade företags tilldelning till tjänst efter förvärvet och redovisar detta överskjutande belopp som kostnad för vederlag i de finansiella rapporterna efter förvärvet. Förvärvaren ska fördela en andel av en utbytestilldelning till tjänst efter förvärvet om förvärvaren kräver tjänst efter förvärvet oavsett om anställda hade utfört alla tjänster som krävdes för att deras tilldelningar skulle bli intjänade före förvärvstidpunkten.
- B60 Andelen ej intjänad utbytestilldelning hänförlig till tjänst före förvärvet samt den andel som är hänförlig till tjänst efter förvärvet ska återspegla den bästa tillgängliga uppskattningen av det antal utbytestilldelningar som väntas bli intjänade. Exempelvis, om det marknadsbaserade värdet på andelen av en utbytestilldelning hänförlig till tjänst före förvärvet är 100 VU och förvärvaren väntar sig att enbart 95 procent av tilldelningen blir intjänad är det belopp som innefattas i köpeskillingen för rörelseförvärvet 95 VU. Förändringar i uppskattat antal utbytestilldelningar som väntas bli intjänade återspeglas i kostnaden för vederlag för perioderna i vilka förändringarna eller förverkandena inträffar – inte som justeringar av köpeskillingen för rörelseförvärvet. På motsvarande sätt redovisas effekterna av andra händelser, såsom modifieringar eller det slutliga utfallet av tilldelningar med resultatvillkor, som sker efter förvärvstidpunkten enligt IFRS 2 vid fastställande av kostnad för vederlag för den period i vilken en händelse inträffar.
- B61 Samma krav för fastställande av andelarna av en utbytestilldelning hänförlig till tjänst före och efter förvärv tillämpas oavsett om en utbytestilldelning klassificeras som en skuld eller som ett egetkapitalinstrument enligt villkoren i IFRS 2. Alla förändringar i det marknadsbaserade värdet på tilldelningar klassificerade som skulder efter förvärvstidpunkten och de hänförliga skatteeffekterna redovisas i förvärvarens finansiella rapporter efter förvärvet för den period eller de perioder i vilken eller vilka förändringarna inträffar.
- B62 Skatteeffekterna för utbytestilldelningar av aktierelaterade ersättningar ska redovisas enligt villkoren i IAS 12 *Inkomstskatter*.
- ANDRA STANDARDSOM INNEHÅLLER VÄGLEDNING OM EFTERFÖLJANDE VÄRDERING OCH REDOVISNING (TILLÄMPNING AV PUNKT 54)
- B63 Exempel på andra standarder som innehåller vägledning om efterföljande värdering och redovisning av förvärvade eller uppkomna tillgångar och övertagna eller uppkomna skulder i ett rörelseförvärv:
- IAS 38 föreskriver redovisningen av identifierbara immateriella tillgångar som förvärvats i ett rörelseförvärv. Förvärvaren beräknar goodwill till det belopp som redovisades per förvärvstidpunkten efter avdrag för ackumulerade nedskrivningar. IAS 36 *Nedskrivningar* föreskriver redovisningen av nedskrivningar.
 - IFRS 4 *Försäkringsavtal* innehåller vägledning om efterföljande redovisning av ett försäkringsavtal som förvärvats i ett rörelseförvärv.
 - IAS 12 föreskriver den efterföljande redovisningen av uppskjutna skattefordringar (inklusive oredovisade uppskjutna skattefordringar) och skulder som förvärvats i ett rörelseförvärv.
 - IFRS 2 innehåller vägledning om efterföljande värdering och redovisning av andelen av aktierelaterade tilldelningar avseende utbytestilldelningar som emitterats av en förvärvare och som är hänförliga till de anställdas framtida tjänster.
 - IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) innehåller vägledning om redovisning av ändringar i ett moderföretags ägarandel i ett dotterföretag efter att bestämmande inflytande har erhållits.

UPPLYSNINGAR (TILLÄMPNING AV PUNKTERNA 59 OCH 61)

B64 För att uppnå syftet med punkt 59 ska förvärvaren för varje rörelseförvärv som sker under rapportperioden lämna följande upplysningar

- a) namnet på och en beskrivning av det förvärvade företaget.
- b) förvärvstidpunkten.
- c) den procentuella andelen av förvärvade egetkapitalandelar som medför rösträtt.
- d) de främsta anledningarna till rörelseförvärvet och en beskrivning av hur förvärvaren erhöll bestämmande inflytande över det förvärvade företaget.
- e) en kvalitativ beskrivning av de faktorer som utgör redovisad goodwill, såsom förväntade synergieffekter av att slå samman verksamheten i det förvärvade företaget med förvärvarens verksamhet, immateriella tillgångar som inte uppfyller villkoren för separat redovisning eller andra faktorer.
- f) det verkliga värdet per förvärvstidpunkten av total överförd ersättning och det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på varje större slag av ersättning, såsom
 - i) kontanter,
 - ii) andra materiella eller immateriella tillgångar, inklusive en verksamhet/rörelse eller ett dotterföretag som tillhör förvärvaren,
 - iii) uppkomna skulder, som exempelvis en skuld för villkorad köpeskilling, och
 - iv) förvärvarens egetkapitalandelar, inklusive antalet utgivna eller utgivningsbara instrument och metoden som används för fastställande av dessa instruments eller andelars verkliga värde.
- g) för avtal som gäller villkorad köpeskilling och tillgångar avseende rätt till gottgörelse
 - i) det belopp som redovisats per förvärvstidpunkten
 - ii) en beskrivning av överenskommelsen och grunden för fastställande av betalningsbeloppet, och
 - iii) en uppskattning av intervallet med möjliga utfall (odiskonterade) eller, om det inte går att uppskatta ett intervall, detta faktum och anledningarna till att ett intervall inte kan uppskattas. Om det högsta beloppet för betalningen är obegränsat ska förvärvaren upplysa om detta.
- h) för förvärvade fordringar
 - i) fordringarnas verkliga värde,
 - ii) avtalade fordringar brutto, och
 - iii) den bästa uppskattningen per förvärvstidpunkten för de avtalade kassaflöden som inte väntas bli uppburna.

Upplysningarna ska lämnas för varje större slag av fordran, såsom lån, direkta finansiella leasingavtal och andra slag av fordringar.
- i) de belopp som redovisats per förvärvstidpunkten för varje större slag av förvärvade tillgångar och övertagna skulder.
- j) för varje eventalförpliktelse som redovisas enligt punkt 23, den information som krävs i punkt 85 i IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventaltillgångar*. Om en eventalförpliktelse inte redovisas på grund av att dess verkliga värde inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt ska förvärvaren upplysa om
 - i) den information som krävs enligt punkt 86 i IAS 37, och
 - ii) anledningarna till varför förpliktelsen inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
- k) det sammanlagda beloppet för goodwill som väntas vara skattemässigt avdragsgillt.
- l) för transaktioner som är redovisade skilt från förvärvet av tillgångar och övertagandet av skulder i rörelseförvärvet enligt punkt 51
 - i) en beskrivning av varje transaktion,
 - ii) hur förvärvaren redovisat varje transaktion,
 - iii) de redovisade beloppen för varje transaktion och den post i de finansiella rapporterna i vilken varje belopp är redovisat, och
 - iv) om transaktionen är den faktiska regleringen av ett befintligt förhållande, den metod som används för att fastställa regleringsbeloppet.

- m) de upplysningar om separat redovisade transaktioner som krävs enligt (l) ska innefatta beloppet för förvärvsrelaterade utgifter och, för sig, beloppet för dessa utgifter som redovisats som en kostnad och den post eller de poster i rapporten över totalresultat i vilken dessa kostnader är redovisade. Upplysningar om beloppet för emissionsutgifter som inte redovisats som kostnad och hur de redovisades ska också lämnas.
- n) i ett köp till lågt pris (se punkterna 34–36)
- i) det belopp för varje vinst som redovisas enligt punkt 34 och den post i rapporten över totalresultat i vilken vinsten redovisas, och
 - ii) en beskrivning av anledningarna till att transaktionen ledde till en vinst.
- o) för varje rörelseförvärv i vilket förvärvaren innehar mindre än 100 procent av egetkapitalandelarna i det förvärvade företaget per förvärvstidpunkten
- i) beloppet för det innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget redovisat per förvärvstidpunkten och den värderingsgrund som använts för det beloppet, och
 - ii) för varje innehav utan bestämmande inflytande i ett förvärvat företag värderat till verkligt värde, de värderingstekniker och viktigaste indata i modellen som använts för att fastställa detta värde.
- p) i ett rörelseförvärv som genomförs i flera steg
- i) det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på förvärvarens innehav av egetkapitalandelar i det förvärvade företaget omedelbart före förvärvstidpunkten, och
 - ii) beloppet för vinst eller förlust redovisat till följd av omvärdering till verkligt värde av förvärvarens innehav av egetkapitalandelar i det förvärvade företaget före rörelseförvärvet (se punkt 42) och den post i rapporten över totalresultat i vilken denna vinst eller förlust redovisas.
- q) följande information
- i) beloppet för intäkter och resultat för det förvärvade företaget sedan förvärvstidpunkten innefattat i koncernens rapport över totalresultat för rapportperioden, och
 - ii) det förvärvade företags intäkter och resultat för den aktuella rapportperioden som om förvärvstidpunkten för alla rörelseförvärv som skett under året hade varit per början av räkenskapsåret.

Om det är praktiskt ogenomförbart att lämna någon av de upplysningar som krävs enligt denna delpunkt ska förvärvaren upplysa om detta och förklara varför det är praktiskt ogenomförbart att lämna dessa upplysningar. I denna standard används begreppet "praktiskt ogenomförbart" med samma innebörd som i IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*.

- B65 För enskilt oväsentliga rörelseförvärv som skett under rapportperioden, som tillsammans är väsentliga, ska förvärvaren lämna sammanslagna upplysningar enligt vad som krävs i punkt B64 (e)–(q).
- B66 Om förvärvstidpunkten för ett rörelseförvärv är efter rapportperiodens slut men innan de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande ska förvärvaren lämna de upplysningar som krävs enligt punkt B64 såvida inte den första redovisningen av rörelseförvärvet är ofullständig per den tidpunkt när de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande. I den situationen ska förvärvaren beskriva vilka upplysningar som inte kunde lämnas och anledningarna till att de inte kan lämnas.
- B67 För att uppnå syftet med punkt 61 ska förvärvaren lämna följande upplysningar för varje väsentligt rörelseförvärv eller sammanslaget för enskilt oväsentliga rörelseförvärv som tillsammans är väsentliga
- a) om den första redovisningen av ett rörelseförvärv är ofullständig (se punkt 45) för vissa tillgångar, skulder, innehav utan bestämmande inflytande eller saker under övervägande och de redovisade beloppen i de finansiella rapporterna för det rörelseförvärvet därmed har fastställts endast preliminärt
 - i) anledningarna till varför den första redovisningen av rörelseförvärvet är ofullständig,
 - ii) de tillgångar, skulder, egetkapitalandelar eller saker under övervägande för vilket den första redovisningen är ofullständig, och
 - iii) karaktären på och beloppet för justeringar under den värderingsperiod som redovisats under rapportperioden enligt punkt 49.

- b) för varje rapportperiod efter förvärvstidpunkten fram till att företaget erhåller, säljer eller på annat sätt förlorar rätten till en tillgång avseende villkorad köpeskillning, eller fram till att företaget reglerar en skuld avseende villkorad köpeskillning eller skulden annulleras eller förfaller
- i) förändringar av de redovisade beloppen, inklusive skillnader som uppkommer vid reglering,
 - ii) förändringar i intervallet av utfall (odiskonterade) och anledningarna till dessa förändringar, och
 - iii) de värderingstekniker och viktiga indata i modellen som använts för att beräkna villkorad köpeskillning.
- c) för eventualförpliktelser som redovisas i ett rörelseförvärv ska förvärvaren lämna de upplysningar som krävs enligt punkterna 84 och 85 i IAS 37 för varje slag av avsättning.
- d) en avstämning av det redovisade värdet för goodwill vid rapportperiodens början och slut separat utvisande
- i) bruttovärde och ackumulerade nedskrivningar vid rapportperiodens början.
 - ii) goodwill som tillkommit under rapportperioden, förutom sådan goodwill som ingår i en avyttringsgrupp som vid förvärvstidpunkten uppfyller villkoren för att klassificeras som att den innehas för försäljning enligt IFRS 5 *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter*.
 - iii) justeringar till följd av senare redovisning av uppskjutna skattefordringar under rapportperioden enligt punkt 67.
 - iv) goodwill som ingår i en avyttringsgrupp klassificerad som att den innehas för försäljning enligt IFRS 5 och goodwill som under rapportperioden tagits bort från rapporten över finansiell ställning utan att dessförinnan ha ingått i en avyttringsgrupp klassificerad som att den innehas för försäljning.
 - v) nedskrivningar som redovisas under rapportperioden enligt IAS 36. (Enligt IAS 36 krävs upplysningar om återvinningsvärdet och nedskrivning av goodwill utöver detta krav.)
 - vi) nettot av uppkomna valutakursdifferenser under rapportperioden enligt IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser*.
 - vii) varje annan justering av det redovisade värdet under rapportperioden.
 - viii) bruttovärdet och ackumulerade nedskrivningar vid rapportperiodens slut.
- e) beloppet för och en förklaring av en eventuell vinst eller förlust som redovisas i den aktuella rapportperioden som både
- i) är hänförlig till identifierbara förvärvade tillgångar eller skulder som övertagits i ett rörelseförvärv som genomförts under den aktuella eller föregående rapportperioden, och
 - ii) har en sådan storlek, karaktär eller omfattning att upplysningar om den har betydelse för förståelsen av det sammanslagna företags finansiella rapporter.

ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER FÖR RÖRELSEFÖRVÄRV SOM INNEFATTAR ENDAST ÖMSESIDIGA FÖRETAG ELLER GENOM ENDAST AVTAL (TILLÄMPNING AV PUNKT 66)

- B68 Enligt punkt 64 ska denna standard tillämpas framåtriktat för rörelseförvärv där förvärvstidpunkten är per eller efter början av det första räkenskapsåret som inleds 1 juli 2009 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Emellertid ska ett företag endast tillämpa denna standard från början av ett räkenskapsår som börjar 30 juni 2007 eller senare. Om ett företag tillämpar denna standard före ikraftträdandedatumet ska företaget upplysa om detta och samtidigt tillämpa IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008).
- B69 Kravet att tillämpa denna standard framåtriktat har följande effekt för ett rörelseförvärv som innefattar enbart ömsesidiga företag eller genom enbart avtal om förvärvstidpunkten för det rörelseförvärvet är före tillämpningen av denna standard:
- a) *Klassificering* – Ett företag ska fortsätta att klassificera det tidigare rörelseförvärvet enligt företagets tidigare redovisningsprinciper för sådana förvärv.
 - b) *Tidigare redovisad goodwill* – Vid början av det första räkenskapsåret i vilket denna standard tillämpas ska det redovisade värdet för goodwill som uppkommer från tidigare rörelseförvärv vara dess redovisade värde per det datumet enligt företagets tidigare redovisningsprinciper. Vid fastställande av detta belopp ska företaget eliminera det redovisade värdet för ackumulerade avskrivningar av denna goodwill och den motsvarande minskningen av goodwill. Inga andra justeringar ska göras av det redovisade värdet för goodwill.

- c) *Goodwill som tidigare redovisats som ett avdrag från eget kapital* – Företagets tidigare redovisningsprinciper kan ha lett till att goodwill uppkom i det tidigare rörelseförvärvet som redovisades som ett avdrag från eget kapital. I den situationen ska företaget inte redovisa denna goodwill som en tillgång per början av det första räkenskapsåret i vilket denna standard tillämpas. Dessutom ska företaget i resultatet inte redovisa någon del av denna goodwill när det avyttrar hela eller del av den verksamhet/rörelse till vilken denna goodwill är hänförlig eller när en kassagenererande enhet till vilken denna goodwill är hänförlig behöver skrivas ned.
- d) *Efterföljande redovisning av goodwill* – Från början av det första räkenskapsår för vilket denna standard tillämpas ska ett företag upphöra att skriva av goodwill som uppkommit vid det tidigare rörelseförvärvet och ska pröva goodwill för nedskrivning enligt IAS 36.
- e) *Tidigare redovisad negativ goodwill* – Ett företag som redovisade det tidigare rörelseförvärvet genom tillämpning av förvärvsmetoden kan ha redovisat en förutbetalda intäkt för beloppet för dess innehav i det verkliga värdet netto av det förvärvade företagets identifierbara tillgångar och skulder minus anskaffningsvärdet för detta innehav (ibland kallad negativ goodwill). Om så är fallet ska företaget ta bort det redovisade värdet för denna förutbetalda intäkt från rapporten över finansiell ställning per början av det första räkenskapsår för vilket denna standard tillämpas med en motsvarande justering av ingående balans för balanserade vinstmedel per detta datum.
-

Bilaga C

Ändringar i andra IFRS

Ändringarna i denna bilaga ska tillämpas för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar denna standard för en tidigare period, ska ändringarna tillämpas för denna tidigare period.

IFRS 1 FÖRSTA GÅNGEN INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS TILLÄMPAS

C1 IFRS 1 ändras enligt nedan.

Punkt 14 ändras enligt nedan:

"14. Några av undantagen nedan hänvisar till verkligt värde. När ett företag fastställer verkliga värden enligt denna standard ska det tillämpa definitionen av verkligt värde i bilaga A och mer preciserad vägledning i andra standarder vid fastställande av verkliga värden för tillgången eller skulden i fråga. Dessa verkliga värden ska återspegla förhållanden som rådde vid den tidpunkt när de fastställdes."

Punkt 47I läggs till enligt nedan:

"47I IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkterna 14, B1, B2 (f) och B2 (g) ändrades. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringarna tillämpas för denna tidigare period."

I bilaga B ändras punkterna B1, B2 (f) och B2 (g) enligt nedan:

"B1 En förstagångstillämpare kan välja att inte tillämpa IFRS 3 *Rörelseförvärv* retroaktivt på tidigare rörelseförvärv (rörelseförvärv som gjordes före tidpunkten för övergång till IFRS). Om en förstagångstillämpare räknar om ett rörelseförvärv så att det uppfyller kraven i IFRS 3, ska emellertid företaget räkna om alla rörelseförvärv efter detta rörelseförvärv och dessutom tillämpa IAS 27 (enligt ändring av International Accounting Standards Board 2008) från det datumet. Exempelvis, om en förstagångstillämpare väljer att räkna om ett rörelseförvärv som skedde den 30 juni 20X6, ska det räkna om alla rörelseförvärv som skedde mellan den 30 juni 20X6 och tidpunkten för övergången till IFRS, och det ska också tillämpa IAS 27 (enligt ändring 2008) från 30 juni 20X6.

B2(f) Om en förvärvad tillgång, eller övertagen skuld, från ett tidigare rörelseförvärv inte redovisades enligt tidigare redovisningsprinciper, har den inte ett antaget anskaffningsvärde om noll i rapporten över ingående finansiell ställning enligt IFRS. I stället ska förvärvaren i koncernens rapport över finansiell ställning redovisa och värdera den utifrån vad som enligt IFRS krävs i det förvärvade företags rapport över finansiell ställning. Detta kan åskådliggöras med följande: Om förvärvaren enligt sina tidigare redovisningsprinciper inte hade aktiverat finansiella leasingavtal som förvärvats i tidigare rörelseförvärv, ska det aktivera dessa leasingavtal i sin koncernredovisning, eftersom det enligt IAS 17 *Leasingavtal* krävs att det förvärvade företaget skulle göra detta i sin rapport över finansiell ställning enligt IFRS. På motsvarande sätt, om förvärvaren inte hade, enligt tidigare redovisningsprinciper, redovisat en eventalförpliktelse som fortfarande föreligger vid tidpunkten för övergång till IFRS ska förvärvaren redovisa denna eventalförpliktelse per den tidpunkten såvida det inte enligt IAS 37 skulle vara förbjudet att redovisa den i det förvärvade företags finansiella rapporter. Omvänt ...

B2(g) Det redovisade värdet för goodwill i rapporten över ingående finansiell ställning enligt IFRS ska vara goodwillens redovisade värde enligt tidigare redovisningsprinciper vid tidpunkten för övergång till IFRS, efter följande två justeringar:

i) ...

ii) [struken]

iii) Oavsett ..."

IFRS 2 AKTIERELATERADE ERSÄTTNINGAR

C2 IFRS 2 ändras enligt nedan.

Punkt 5 ändras enligt nedan:

"5. Enligt vad som anges i punkt 2 tillämpas denna standard ... Likaså ska indragning, ersättning eller andra förändringar av *avtal om aktierelaterade ersättningar* på grund av ett rörelseförvärv eller annan rekonstruktion av eget kapital, redovisas enligt denna standard. IFRS 3 innehåller vägledning vid fastställande av huruvida egetkapitalinstrument emitterade i ett rörelseförvärv är del av köpeskillingen för bestämmande inflytande över det förvärvade företaget (och därför faller inom tillämpningsområdet för IFRS 3) eller är ersättning för fortsatt tjänst som ska redovisas i perioden efter förvärvet (och därför faller inom tillämpningsområdet för denna standard)."

Punkt 61 läggs till enligt nedan:

"61. IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär ändring av punkt 5. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period."

IFRS 7 *FINANSIELLA INSTRUMENT: UPPLYSNINGAR*

C3 IFRS 7 ändras enligt nedan.

Punkt 3 (c) stryks.

Punkt 44B läggs till enligt nedan:

"44B IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkt 3 (c) ströks. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period."

IAS 12 *INKOMSTSKATTER*

C4 IAS 12 ändras enligt nedan.

Tredje stycket i "Syfte" ändras enligt nedan:

"Syfte

Skatteeffekter av ... Redovisningen av uppskjutna skattefordringar och uppskjutna skatteskulder i ett rörelseförvärv påverkar på samma sätt beloppet för goodwill som uppkommit i det rörelseförvärvet eller beloppet för den vinst för förvärv till lågt pris som har redovisats."

Punkterna 18, 19, 21–22 och 26 ändras enligt nedan:

"18. Temporära skillnader kan också uppkomma när

a) de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna i ett rörelseförvärv redovisas till sina verkliga värden enligt IFRS 3 *Rörelseförvärv*, utan motsvarande justering av deras skattemässiga värden (se punkt 19),

b) ...

Rörelseförvärv

19. Med begränsade undantag redovisas de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna i ett rörelseförvärv till verkligt värde per förvärvstidpunkten. Temporära skillnader ...

Goodwill

21. Goodwill som uppkommer i ett rörelseförvärv beräknas som beloppet för (a) minus (b) nedan

a) summan av

i) den överförda köpeskillingen beräknad enligt IFRS 3, som normalt kräver verkligt värde per förvärvstidpunkten,

ii) beloppet för eventuella innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget redovisade enligt IFRS 3, och

iii) i ett rörelseförvärv som genomförs i steg, det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på förvärvarens tidigare egetkapitalandel i det förvärvade företaget.

b) nettot per förvärvstidpunkten av beloppen för de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna värderade enligt IFRS 3.

I flera länder ...

- 21A Efterföljande minskningar av en uppskjuten skatteskuld som inte redovisas eftersom den härrör från den första redovisningen av goodwill betraktas också som härrörande från den första redovisningen av goodwill och redovisas således inte enligt punkt 15 (a). Om exempelvis ett företag vid ett rörelseförvärv redovisar goodwill på 100 VU men dess skattemässiga värde är noll, är företaget enligt punkt 15 (a) förbjudet att redovisa den uppskjutna skatteskulden som blir följden. Om företaget senare skriver ned värdet på denna goodwill med 20 VU minskar värdet på den skattepliktiga temporära skillnad som är hänförlig till denna goodwill från 100 VU till 80 VU, vilket medför en motsvarande minskning av värdet på den ej redovisade uppskjutna skatteskulden. Även denna värdeminskning av den ej redovisade uppskjutna skatteskulden betraktas som hänförlig till den första redovisningen av goodwill och det är således förbjudet att redovisa den enligt punkt 15 (a).
- 21B Uppskjutna skatteskulder avseende skattepliktiga temporära skillnader som är hänförliga till goodwill redovisas emellertid till den del de inte uppkommer vid den första redovisningen av goodwill. Om exempelvis ett företag vid ett rörelseförvärv redovisar goodwill på 100 VU och detta värde är skattemässigt avdragsgillt med 20 procent per år med början från och med det år då förvärvet gjordes, blir goodwillens skattemässiga värde 100 VU vid det första redovisningstillfället och 80 VU i slutet av det år då förvärvets gjordes. Om det redovisade värdet på goodwill i slutet av det år då förvärvet gjordes fortfarande är 100 VU, uppkommer en skattepliktigt temporär skillnad på 20 VU i slutet av samma år. Eftersom ...

Första redovisningen av en tillgång eller en skuld

22. En temporär skillnad kan uppkomma då en tillgång eller en skuld redovisas första gången, exempelvis om hela eller del av tillgångens anskaffningsvärde inte är skattemässigt avdragsgillt. En sådan temporär skillnad redovisas på olika sätt beroende på det slag av transaktion som föranledde den första redovisningen av tillgången eller skulden
- a) vid ett rörelseförvärv redovisar ett företag varje uppskjuten skatteskuld eller uppskjuten skattefordran och detta påverkar beloppet för goodwill eller för den vinst vid förvärv till lågt pris som företaget redovisar (se punkt 19),
- b) ...
26. Nedan följer exempel på avdragsgilla temporära skillnader som ger upphov till uppskjutna skattefordringar.
- a) ...
- c) med begränsade undantag redovisar ett företag de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna i ett rörelseförvärv till verkligt värde per förvärvstidpunkten. Om en övertagen skuld redovisas per förvärvstidpunkten, men de därmed förbundna kostnaderna blir skattemässigt avdragsgilla först under en senare period, uppstår en avdragsgill temporär skillnad som ger upphov till en uppskjuten skattefordran. En uppskjuten skattefordran uppstår också när en identifierbar förvärvad tillgångs verkliga värde är lägre än dess skattemässiga värde. I båda dessa fall påverkas goodwill av den uppskjutna skattefordran som blir följden (se punkt 66), och
- d) ..."

Efter punkt 31 läggs en ny rubrik och punkt 32A till enligt nedan:

"32. [Struken]

Goodwill

- 32A Om det redovisade värdet för goodwill som uppkommer i ett rörelseförvärv är lägre än dess skattemässiga värde ger skillnaden upphov till en uppskjuten skattefordran. Den uppskjutna skattefordran som uppkommer vid den första redovisningen av goodwill ska redovisas som del av redovisningen av ett rörelseförvärv till den del det är sannolikt att den skattepliktiga vinsten kommer att kunna användas för avdrag av avdragsgilla temporära skillnader."

Punkterna 66–68 ändras enligt nedan:

"Redovisning av uppskjuten skatt i samband med företagsförvärv

66. Temporära skillnader kan, vilket redan har förklarats ovan i punkterna 19 och 26 (c), uppstå i samband med rörelseförvärv. Enligt IFRS 3 ska ett företag redovisa samtliga uppskjutna skattefordringar (till den del kraven i punkt 24 är uppfyllda) eller uppskjutna skatteskulder som identifierbara tillgångar eller skulder vid förvärvstidpunkten. Följaktligen påverkar dessa uppskjutna skattefordringar och uppskjutna skatteskulder det belopp för goodwill eller köp till lågt pris som företaget redovisar. Enligt punkt 15 (a) redovisar ett företag emellertid inte uppskjutna skatteskulder som uppkommer vid den första redovisningen av goodwill.

67. Till följd av ett rörelseförvärv kan sannolikheten för realisering av en uppskjuten skattefordran för förvärvaren från före förvärvet ändras. En förvärvare kan betrakta det som sannolikt att det kommer att återvinna sin egen uppskjutna skattefordran som inte redovisats före rörelseförvärvet. Exempelvis kan förvärvaren ha möjlighet att utnyttja sina underskottsavdrag mot det förvärvade företags framtida skattepliktiga vinst. Alternativt kan det, till följd av rörelseförvärvet, inte längre vara sannolikt att framtida skattepliktig vinst tillåter återvinning av den uppskjutna skattefordran. I sådana fall redovisar förvärvaren en ändring i uppskjuten skattefordran i samma period som rörelseförvärvet, men innefattar den inte som del av redovisningen av rörelseförvärvet. Därför beaktar inte förvärvaren det vid beräkning av den goodwill eller förvärv till lågt pris som det redovisar i rörelseförvärvet.
68. Den potentiella förmånen avseende det förvärvade företags förlustutjämning framåt, eller andra uppskjutna skattefordringar, kanske inte uppfyller villkoren för separat redovisning vid den första redovisningen av ett rörelseförvärv, men kan realiseras vid en senare tidpunkt.

Ett företag ska redovisa förvärvade uppskjutna skatteförmåner som det realiserar efter rörelseförvärvet enligt nedan:

- a) Förvärvade uppskjutna skatteförmåner inom värderingsperioden som är följden av ny information om fakta och omständigheter som förelåg per förvärvstidpunkten ska tillämpas för att minska det redovisade värdet på goodwill hänförlig till det förvärvet. Om det redovisade värdet för denna goodwill är noll ska kvarvarande uppskjutna skatteförmåner redovisas i resultatet.
- b) Alla övriga uppskjutna skatteförmåner som realiserats ska redovisas i resultatet (eller, om det krävs enligt denna standard, utanför resultatet)."

Exemplet efter punkt 68 stryks.

Punkt 81 ändras enligt nedan:

"81. Separat upplysning ska också lämnas om följande

- a) ...
- h) avseende verksamheter som avvecklats anges den skattekostnad som hänförs sig till
 - i) resultatet vid avvecklingen, och
 - ii) resultatet av den avvecklade verksamhetens ordinarie verksamhet samt jämförelsetal för varje tidigare redovisad period.
- i) skattekonsekvenserna av utdelningar till aktieägare som föreslagits eller beslutats innan de finansiella rapporterna godkändes för utfärdande utan att utdelningarna redovisats som en skuld i rapporterna,
- j) om ett rörelseförvärv i vilket företaget är förvärvaren leder till en ändring av redovisat belopp för dess uppskjutna skattefordran före förvärvet (se punkt 67), beloppet för den ändringen, och
- k) om de uppskjutna skatteförmåner som förvärvats i ett rörelseförvärv inte redovisas per förvärvstidpunkten utan redovisas efter förvärvstidpunkten (se punkt 68), en beskrivning av den händelsen eller ändringen i omständigheter som ledde till att de uppskjutna skatteförmånerna redovisades."

Punkterna 93–95 läggs till enligt nedan:

- "93. **Punkt 68 ska tillämpas framåtriktat från ikraftträdandedatum för IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) till redovisningen av uppskjutna skattefordringar som förvärvats i rörelseförvärv.**
94. Därför ska företag inte justera redovisningen av tidigare rörelseförvärv om skatteförmånerna inte uppfyllde kriterierna för separat redovisning per förvärvstidpunkten och redovisas efter förvärvstidpunkten, såvida inte förmånerna redovisas inom värderingsperioden och är följden av ny information om fakta och omständigheter som förelåg per förvärvstidpunkten. Övriga redovisade skatteförmåner ska redovisas i resultatet (eller, om det krävs enligt denna standard, utanför resultatet).
95. **IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkterna 21 och 67 ändrades och att punkterna 32A och 81 (j) och (k) lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringarna tillämpas för denna tidigare period."**

IAS 16 *MATERIELLA ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR*

C5 I IAS 16 ändras punkt 44 enligt nedan:

"44. Ett företag fördelar det belopp som redovisats vid första redovisningstillfället avseende en materiell anläggningstillgång på dess betydande delar och skriver av varje sådan del separat. Exempelvis kan det vara lämpligt att separat skriva av ett flygplans skrov och motorer oavsett om flygplanet ägs av företaget eller omfattas av ett finansiellt leasingavtal. På motsvarande sätt, om ett företag förvärvar materiella anläggningstillgångar som omfattas av ett operationellt leasingavtal i vilket det är leasegivare kan det vara lämpligt att skriva av separata belopp som återspeglas i anskaffningsvärdet för det objekt som är hänförligt till förmånliga eller oförmånliga leasingvillkor jämfört med marknadsvillkor."

Punkt 81C läggs till enligt nedan:

"81C IFRS 3 Rörelseförvärv (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkt 44 ändrades. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringen tillämpas för denna tidigare period."

IAS 28 *INNEHAV I INTRESSEFÖRETAG*

C6 I IAS 28 ändras punkt 23 enligt nedan:

"23. Ett innehav i ett intresseföretag redovisas enligt kapitalandelsmetoden från och med det datum det blir ett intresseföretag. Eventuell skillnad vid förvärvet mellan anskaffningsvärdet för investeringen och ägarföretagets andel av det verkliga värdet netto för intresseföretagets identifierbara tillgångar och skulder redovisas enligt nedan

a) goodwill som är hänförlig till ett intresseföretag innefattas i investeringens redovisade värde. Avskrivning av denna goodwill är inte tillåten.

b) eventuell del av ägarföretagets andel av det verkliga värdet netto på intresseföretagets identifierbara tillgångar och skulder som överstiger investeringens anskaffningsvärde, innefattas som intäkt vid fastställande av ägarföretagets andel av intresseföretagets resultat för den period under vilken förvärvet skedde.

Erforderliga ..."

IAS 32 *FINANSIELLA INSTRUMENT: KLASSIFICERING*

C7 IAS 32 ändras enligt nedan.

Punkt 4 (c) stryks.

Punkt 97B läggs till enligt nedan:

"97B IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkt 4 (c) ströks. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringen tillämpas för denna tidigare period."

IAS 33 *RESULTAT PER AKTIE*

C8 I IAS 33 ändras punkt 22 enligt nedan:

"22. Stamaktier som emitteras som del av den ersättning som överförs i ett rörelseförvärv innefattas i det vägda genomsnittliga antalet aktier från förvärvstidpunkten. Orsaken är att förvärvaren införlivar det förvärvade företagets resultat i sin rapport över totalresultat från den tidpunkten."

IAS 34 *DELÅRSRAPPORTERING*

C9 IAS 34 ändras enligt nedan.

Punkt 16 (i) ändras enligt nedan:

"i) effekten av förändringar i företagets struktur under delårsperioden, såsom rörelseförvärv, erhållande eller förlust av bestämmande inflytande över dotterföretag och långsiktiga investeringar, omstruktureringar och avvecklade verksamheter. När det gäller rörelseförvärv ska företaget lämna de upplysningar som erfordras enligt IFRS 3 Rörelseförvärv, och"

Punkt 48 läggs till enligt nedan:

"48. IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkt 16 (i) ändrades. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringen tillämpas för denna tidigare period."

IAS 36 NEDSKRIVNINGAR

C10 IAS 36 ändras enligt nedan.

I punkt 6 stryks definitionen av avtalsdatum.

Punkt 65 ändras enligt nedan:

"65. Punkterna 66–108 och bilaga C innehåller krav för att fastställa till vilken kassagenererande enhet en tillgång hör, hur redovisat värde för kassagenererande enheter eller goodwill fastställs samt det belopp med vilket enheten eller goodwillen ska skrivas ned."

Punkterna 81 och 85 ändras enligt nedan:

"81. Goodwill som redovisas vid ett rörelseförvärv är en tillgång som representerar de framtida ekonomiska fördelar som uppkommer från andra tillgångar förvärvade i ett rörelseförvärv som inte är enskilt identifierade och separat redovisade. Goodwill genererar inte kassaflöden oberoende av andra tillgångar eller grupper av tillgångar, och bidrar ofta till kassaflöden för flera kassagenererande enheter. Goodwill kan ibland inte fördelas på annat än en godtycklig grund på enskilda kassagenererande enheter, utan endast på grupper av kassagenererande enheter. Följden blir att den lägsta nivån i ett företag, på vilken goodwill övervakas i den interna styrningen av företaget, ibland utgörs av ett antal kassagenererande enheter till vilka denna goodwill har koppling, men på vilka den inte kan fördelas. Hänvisningar i punkterna 83–99 och i bilaga C till en kassagenererande enhet på vilken goodwill är fördelad ska läsas som hänvisningar också till en grupp av kassagenererande enheter på vilka goodwill är fördelad."

85. Enligt IFRS 3 Rörelseförvärv i det fall den första redovisningen av ett rörelseförvärv endast kan fastställas preliminärt i slutet av den period under vilken förvärvet träder i kraft, ska förvärvaren

a) redovisa förvärvet med dessa preliminära värden, och

b) redovisa eventuella justeringar av dessa preliminära värden till följd av slutförande av den första redovisningen under värderingsperioden, som inte ska överstiga tolv månader från förvärvsdatumet.

Under sådana omständigheter kanske det inte går att genomföra den första fördelningen av redovisad goodwill före utgången av det räkenskapsår under vilken rörelseförvärvet träder i kraft. När detta är fallet lämnar företaget de upplysningar som krävs enligt punkt 133."

Efter punkt 90 stryks rubriken och punkterna 91–95.

Punkt 138 stryks.

Punkt 139 ändras enligt nedan:

"139. Ett företag ska tillämpa denna standard

a) ..."

Punkt 140B läggs till enligt nedan:

"140B IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkt 65, 81, 85 och 139 ändrades, att punkterna 91–95 och 138 ströks och att bilaga C lades till. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringarna tillämpas för denna tidigare period."

En ny bilaga (bilaga C) läggs till enligt nedan. I den införlivas kraven i de strukna punkterna 91–95.

"Bilaga C

Standarden och dess bilaga utgör en helhet.

Prövning av nedskrivningsbehov i kassagenererande enheter med goodwill och innehav utan bestämmande inflytande

C1 Enligt IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) värderar och redovisar förvärvaren goodwill per förvärvstidpunkten som det beloppet för (a) minus (b) nedan

- a) summan av
 - i) den överförda ersättningen värderad enligt IFRS 3, som normalt kräver verkligt värde per förvärvstidpunkten,
 - ii) beloppet för eventuella innehav utan bestämmande inflytande i det förvärvade företaget värderade enligt IFRS 3, och
 - iii) i ett rörelseförvärv som genomförs i steg, det verkliga värdet per förvärvstidpunkten på förvärvarens tidigare egetkapitalandel i det förvärvade företaget.
- b) nettot per förvärvstidpunkten av beloppen för de identifierbara förvärvade tillgångarna och övertagna skulderna värderade enligt IFRS 3.

Fördelning av goodwill

- C2 Enligt punkt 80 i denna standard ska goodwill som förvärvats i ett rörelseförvärv fördelas på var och en av förvärvarens kassagenererande enheter, eller grupper av kassagenererande enheter, som väntas bli gynnade av synergieffekterna i förvärvet, oavsett huruvida andra tillgångar eller skulder i det förvärvade företaget tilldelas till dessa enheter eller grupper av enheter eller ej. Det är möjligt att vissa av de synergieffekter som är följden av ett rörelseförvärv kommer att fördelas på en kassagenererande enhet i vilken innehavet utan bestämmande inflytande inte har något innehav.

Prövning av nedskrivningsbehov

- C3 Prövning av nedskrivningsbehov innefattar jämförelse av en kassagenererande enhets återvinningsvärde med den kassagenererande enhetens redovisade värde.
- C4 Om ett företag beräknar innehav utan bestämmande inflytande till dess proportionella innehav i de identifierbara tillgångarna netto i ett dotterföretag per förvärvstidpunkten, i stället för till verkligt värde, innefattas goodwill hänförlig till innehav utan bestämmande inflytande i återvinningsvärdet för den hänförliga kassagenererande enheten men redovisas inte i moderföretagets koncernredovisning. Följden blir att ett företag ska räkna upp det redovisade värdet för goodwill som är fördelat på den enheten så att det innefattar den goodwill som är hänförlig till innehavet utan bestämmande inflytande. Detta justerade redovisade värde jämförs sedan med enhetens återvinningsvärde för att fastställa huruvida den kassagenererande enheten behöver skrivas ned.

Fördelning av en nedskrivning

- C5 Enligt punkt 104 måste varje identifierad nedskrivning först fördelas för att minska det redovisade värdet på goodwill fördelat på enheten och sedan proportionellt på de övriga tillgångarna i enheten baserat på det redovisade värdet för varje tillgång i enheten.
- C6 Om ett dotterföretag, eller del av dotterföretag, med ett innehav utan bestämmande inflytande i sig självt är en kassagenererande enhet fördelas nedskrivningen mellan moderföretaget och innehavet utan bestämmande inflytande på samma grund som den som används för att fördela resultatet.
- C7 Om ett dotterföretag, eller del av dotterföretag, med ett innehav utan bestämmande inflytande är del av en större kassagenererande enhet, fördelas goodwillnedskrivningar på delarna i den kassagenererande enheten med ett innehav utan bestämmande inflytande och på delarna utan detta. Nedskrivningarna ska fördelas på den kassagenererande enhetens delar baserat på
- a) till den del nedskrivningen är hänförlig till goodwill i den kassagenererande enheten, de relativa redovisade värdena på goodwillen i de delarna före nedskrivningen, och
 - b) till den del nedskrivningen är hänförlig till identifierbara tillgångar i den kassagenererande enheten, de relativa redovisade värdena på de identifierbara tillgångarna netto i de delarna före nedskrivningen. Varje sådan nedskrivning fördelas proportionellt på tillgångarna för delarna i varje enhet baserat på det redovisade värdet för varje tillgång i delen.

I de delar som har ett innehav utan bestämmande inflytande fördelas nedskrivningen mellan moderföretaget och innehavet utan bestämmande inflytande på samma grund som används för fördelning av resultatet.

- C8 Om en nedskrivning hänförlig till ett innehav utan bestämmande inflytande rör goodwill som inte redovisas i moderföretagets koncernredovisning (se punkt C4) redovisas denna nedskrivning inte som en nedskrivning av goodwill. I dessa fall fördelas enbart den nedskrivning som är hänförlig till den goodwill som är fördelat på moderföretag som en nedskrivning av goodwill.

C9 Exempel 7 åskådliggör prövning av nedskrivningsbehovet i en ej helägd kassagenererande enhet med goodwill.”

IAS 37 AVSÄTTNINGAR, EVENTUALFÖRPLIKTELSE OCH EVENTUALTILLGÅNGAR

C11 I IAS 37 ändras punkt 5 enligt nedan:

”5. När en annan standard behandlar en viss typ av avsättning, eventalförpliktelse eller eventualtillgång tillämpar ett företag denna andra standard i stället för denna standard. Exempelvis behandlas vissa typer av avsättningar i standarder om

a) entreprenadavtal (se IAS 11 *Entreprenadavtal*),

...”

IAS 38 IMMATERIELLA TILLGÅNGAR

C12 IAS 38 ändras enligt nedan.

I punkt 8 stryks definitionen av avtalsdatum.

Punkterna 11, 12, 25 och 33–35 ändras enligt nedan:

”11. Definitionen av en immateriell tillgång kräver att en immateriell tillgång är identifierbar för att skilja den från goodwill. Goodwill som redovisas vid ett rörelseförvärv är en tillgång som representerar de framtida ekonomiska fördelar som uppkommer från andra tillgångar förvärvade i ett rörelseförvärv som inte är enskilt identifierade och separat redovisade. De framtida ekonomiska fördelarna kan ha sin grund i synergi mellan de identifierbara tillgångar som förvärvats eller i tillgångar som var för sig inte uppfyller kriterierna för redovisning i de finansiella rapporterna.

12. En tillgång är identifierbar om den antingen

a) är avskiljbar, det vill säga att det går att avskilja eller dela av den från företaget och sälja, överlåta, licensiera, hyra ut eller byta den, antingen enskilt eller tillsammans med hänförligt avtal, identifierbar tillgång eller skuld, oavsett om företaget har för avsikt att göra detta eller ej, eller

b) uppkommer ur avtalsenliga eller juridiska rättigheter, oavsett om dessa rättigheter är överlåtbara eller avskiljbara från företaget eller från andra rättigheter och förpliktelser.

25. Vanligen kommer det pris ett företag betalar för att separat förvärva en immateriell tillgång att återspegla förväntningar om sannolikheten för att tillgångens förväntade framtida ekonomiska fördelar kommer att tillfalla företaget. Med andra ord väntar sig företaget ett inflöde av ekonomiska fördelar, även om det råder osäkerhet om tidpunkt eller belopp för inflödet. Därför anses alltid sannolikhetskriteriet i punkt 21 (a) vara uppfyllt för immateriella tillgångar som förvärvats separat.

33. Enligt IFRS 3 *Rörelseförvärv*, om en immateriell tillgång förvärvas i ett företagsförvärv, är denna immateriella tillgångs anskaffningsvärde dess verkliga värde per förvärvstidpunkten. En immateriell tillgångs verkliga värde kommer att återspegla marknadsförväntningar om sannolikheten för att tillgångens förväntade framtida ekonomiska fördelar kommer att tillfalla företaget. Med andra ord väntar sig företaget ett inflöde av ekonomiska fördelar, även om det råder osäkerhet om tidpunkt eller belopp för inflödet. Därför anses alltid sannolikhetskriteriet i punkt 21 (a) vara uppfyllt för immateriella tillgångar som förvärvas i rörelseförvärv. Om en tillgång som förvärvats i ett rörelseförvärv är avskiljbar eller uppkommer på grund av avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter finns tillräcklig information för en tillförlitlig beräkning av tillgångens verkliga värde. Därför anses alltid kriteriet för tillförlitlig värdering i punkt 21 (b) vara uppfyllt för immateriella tillgångar som förvärvas i rörelseförvärv.

34. Enligt denna standard och IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) redovisar en förvärvare per förvärvstidpunkten, skilt från goodwill, en förvärvad immateriell tillgång hos det förvärvade företaget, oavsett om tillgången hade redovisats av det förvärvade företaget före rörelseförvärvet eller ej. Detta innebär att förvärvaren redovisar ett pågående FoU-projekt hos förvärvaren som en tillgång skilt från goodwill om projektet motsvarar definitionen av en immateriell tillgång. Ett förvärvat företags pågående FoU-projekt motsvarar definitionen av en immateriell tillgång när det

- a) motsvarar definitionen av en tillgång, och
- b) är identifierbart, det vill säga är avskiljbart eller uppkommer ur avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter.

Beräkning av verkligt värde för en immateriell tillgång som förvärvats i ett rörelseförvärv

35. Om en immateriell tillgång som förvärvats i ett rörelseförvärv är avskiljbar eller uppkommer på grund av avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter finns tillräcklig information för en tillförlitlig beräkning av tillgångens verkliga värde. När, för de uppskattningar som används för att beräkna en immateriell tillgångs verkliga värde, det finns ett intervall av möjliga utfall med olika sannolikheter, ingår den osäkerheten i beräkningen av tillgångens verkliga värde."

Punkt 38 stryks.

Punkterna 68 ändras enligt nedan:

"68. Utgifter för en immateriell tillgång ska kostnadsföras då de uppkommer, såvida inte

- a) de utgör en del av anskaffningsvärdet för en immateriell tillgång som uppfyller kriterierna för att redovisas som tillgång (se punkterna 18–67), eller
- b) de har uppkommit som en del i ett rörelseförvärv och kan inte redovisas som en separat immateriell tillgång. Om så är fallet utgör de del av det belopp som redovisats som goodwill per förvärvstidpunkten (se IFRS 3)."

Punkt 94 ändras enligt nedan:

- "94. Nyttjandeperioden för en immateriell tillgång som uppkommer ur avtalsenliga eller andra juridiska rättigheter ska inte överstiga den period som omfattas av avtalet eller andra juridiska rättigheter, men kan understiga den beroende på den period över vilken företaget väntar sig att använda tillgången. Om de avtalsenliga eller andra juridiska rättigheterna gäller en begränsad period som kan förlängas, ska nyttjandeperioden för den immateriella tillgången innefatta den förlängningsperioden eller de förlängningsperioderna endast om det finns belägg för att företaget förlänger avtalet utan betydande utgifter. Nyttjandeperioden för en återköpt rättighet som redovisats som en immateriell tillgång i ett rörelseförvärv är återstående avtalstid för det avtal i vilket rättigheten tilldelades och ska inte innefatta förlängningsperioder."

Punkt 115A läggs till enligt nedan:

- "115A När det gäller en återköpt rättighet i ett rörelseförvärv, om rättigheten därefter åter utges (säljs) till tredje part ska hänförligt redovisat värde användas vid fastställande av vinsten eller förlusten vid nytt utgivande."

Punkt 129 stryks.

Punkt 130 ändras enligt nedan:

"130. Ett företag ska tillämpa denna standard

- a) ..."

Punkt 130C läggs till enligt nedan:

- "130C IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebär att punkterna 12, 33–35, 68, 69, 94 och 130 ändrades, att punkterna 38 och 129 ströks och att punkt 115A lades till. Ett företag ska framåtriktat tillämpa dessa ändringar för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Därför ska belopp som redovisats för immateriella tillgångar och goodwill i tidigare rörelseförvärv inte justeras. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska också ändringarna tillämpas för denna tidigare period."

IAS 39 *FINANSIELLA INSTRUMENT: REDOVISNING OCH VÄRDERING*

C13 IAS 39 ändras enligt nedan.

Punkt 2 (f) stryks.

Punkt 103D läggs till enligt nedan:

"103D IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) innebar att punkt 2 (f) ströks. Ett företag ska tillämpa denna ändring för räkenskapsår som börjar 1 juli 2009 eller senare. Om ett företag tillämpar IFRS 3 (enligt omarbetning 2008) för en tidigare period ska ändringen tillämpas för denna tidigare period."

IFRIC 9 NY BEDÖMNING AV INBÄDDADE DERIVAT

C14 I punkt 5 i IFRIC 9 läggs en fotnot till enligt nedan:

"5. Denna tolkning tar inte ställning till förvärv av kontrakt med inbäddade derivat i samband med rörelseförvärv och inte heller till en möjlig ny bedömning av dem per förvärvstidpunkten (*).

(*) IFRS 3 (enligt omarbetning av International Accounting Standards Board 2008) behandlar förvärvet av kontrakt med inbäddade derivat i ett rörelseförvärv."

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EG) nr 496/2009**av den 11 juni 2009****om ändring av rådets förordning (EG) nr 872/2004 om ytterligare restriktiva åtgärder mot Liberia**

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR ANTAGIT
DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av rådets förordning (EG) nr 872/2004 om ytterligare restriktiva åtgärder mot Liberia ⁽¹⁾, särskilt artikel 11 a, och

av följande skäl:

- (1) I bilaga I till rådets förordning (EG) nr 872/2004 anges de fysiska och juridiska personer, organ och enheter som omfattas av frysningen av tillgångar (tidigare även kallat penningmedel) och ekonomiska resurser enligt den förordningen.

- (2) Den 12 maj 2009 beslutade FN:s säkerhetsråds sanktionskommitté att ändra identifieringsuppgifterna för en person som omfattas av frysningen av tillgångar och ekonomiska resurser. Bilaga I bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Bilaga I till rådets förordning (EG) nr 872/2004 ska ändras i enlighet med bilagan till den här förordningen.

Artikel 2

Denna förordning träder i kraft den tredje dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

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

Utfärdad i Bryssel den 11 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Eneko LANDÁBURU

Generaldirektör för yttre förbindelser

⁽¹⁾ EUT L 162, 30.4.2004, s. 32.

BILAGA

Bilaga I till rådets förordning (EG) nr 872/2004 ska ändras på följande sätt:

Uppgiften "Edwin M., **Snowe** jr. Liberisk medborgare. Pass nr: a) OR/0056672-01, b) D/005072, c) D-00172 (ECOWAS-DPL pass, giltigt 7.8.2008–6.7.2010). Övriga upplysningar: Verkställande direktör för Liberian Petroleum and Refining Corporation (LPRC). Datum som avses i artikel 6 b: 10 september 2004." ska ersättas med följande:

"Edwin M., **Snowe** jr. Adress: Elwa Road, Monrovia, Liberia. Född den 11 februari 1970 i Mano River, Grand Cape Mount, Liberia. Liberisk medborgare. Pass nr: a) OR/0056672-01, b) D/005072, c) D005640 (diplomatpass), d) D-00172 (ECOWAS-DPL-pass, giltigt 7.8.2008–6.7.2010). Övriga upplysningar: verkställande direktör för Liberian Petroleum and Refining Corporation (LPRC). Datum som avses i artikel 6 b: 10 september 2004.".

II

(Rättsakter som antagits i enlighet med EG- och Euratomfördragen och vars offentliggörande inte är obligatoriskt)

BESLUT

RÅDET

RÅDETS BESLUT

av den 25 maj 2009

om upphävande av direktiv 83/515/EEG och elva obsoleta beslut avseende den gemensamma fiskeripolitiken

(2009/447/EG)

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA BESLUT

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artiklarna 37, 300.2 och 300.3 första stycket,

med beaktande av 1985 års anslutningsakt, särskilt artiklarna 167.3 och 354.5,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande, och

av följande skäl:

(1) Att göra gemenskapslagstiftningen mer överblickbar är en viktig del av den strategi för förbättrad lagstiftning som gemenskapsinstitutionerna håller på att genomföra. Det är därför lämpligt att avlägsna de rättsakter som inte längre har faktisk verkan från den gällande lagstiftningen.

(2) Det följande direktivet och de följande besluten avseende den gemensamma fiskeripolitiken har blivit obsoleta, även om de formellt sett fortfarande är i kraft:

— Rådets direktiv 83/515/EEG av den 4 oktober 1983 om vissa åtgärder för att anpassa fiskerisektorns kapacitet ⁽¹⁾. Detta direktiv är inte längre gällande, efter-

som dess bestämmelser avseende tillämpningsområdet nu har införlivats med rådets förordning (EG) nr 1198/2006 ⁽²⁾.

— Rådets beslut 89/631/EEG av den 27 november 1989 om gemenskapens ekonomiska bidrag till medlemsstaternas utgifter för kontroll av efterlevnaden av gemenskapssystemet för bevarande och förvaltning av fiskeresurserna ⁽³⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det avser stödberättigande utgifter som belastat medlemsstaterna mellan den 1 januari 1991 och 31 december 1995.

— Rådets beslut 94/117/EG av den 21 februari 1994 om de minimikrav som vissa små företag som ombesörjer distribution av fiskeprodukter i Grekland skall uppfylla med avseende på sin struktur och utrustning ⁽⁴⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom den faktiska situation som det var avsett att tillämpas på inte längre föreligger.

— Rådets beslut 94/317/EG av den 2 juni 1994 om tillåtelse för Spanien att förlänga avtalet om ömsesidiga fiskeförbindelser med Sydafrika fram till och med den 7 mars 1995 ⁽⁵⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det var avsett att tillämpas under en period som redan har löpt ut.

⁽¹⁾ EGT L 290, 22.10.1983, s. 15.

⁽²⁾ EUT L 223, 15.8.2006, s. 1.

⁽³⁾ EGT L 364, 14.12.1989, s. 64.

⁽⁴⁾ EGT L 54, 25.2.1994, s. 28.

⁽⁵⁾ EGT L 142, 7.6.1994, s. 30.

- Rådets beslut 94/318/EG av den 2 juni 1994 om tillåtelse för Portugal att förlänga avtalet om ömsesidiga fiskeförbindelser med Sydafrika fram till och med den 7 mars 1995 ⁽¹⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det var avsett att tillämpas under en period som redan har löpt ut.
 - Rådets beslut 1999/386/EG av den 7 juni 1999 om Europeiska gemenskapens provisoriska tillämpning av avtalet om det internationella programmet för bevarande av delfiner ⁽²⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det avser en övergångsperiod som redan har löpt ut.
 - Rådets beslut 2001/179/EG av den 26 februari 2001 om fastställande av reglerna för beviljande av ekonomiskt stöd på fiskeområdet till Guinea-Bissau ⁽³⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det var avsett att tillämpas under en period som redan har löpt ut.
 - Rådets beslut 2001/382/EG av den 14 maj 2001 om ekonomiskt bidrag från gemenskapen för vissa utgifter för genomförande av vissa förvaltningsåtgärder gällande långvandrande fisk ⁽⁴⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det omfattade en period som redan har löpt ut.
 - Rådets beslut 2001/431/EG av den 28 maj 2001 om bidrag från gemenskapen till vissa av medlemsstaternas utgifter för att genomföra systemen för kontroll, inspektion och övervakning inom den gemensamma fiskeripolitiken ⁽⁵⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det avsåg stödberättigande utgifter som belastat medlemsstaterna mellan den 1 januari 2001 och den 31 december 2003 och de faktiska uppgifter för vilka det antogs har genomförts. Dessutom har ett nytt rådsbeslut, 2004/465/EG, antagits för att täcka utgifter från och med år 2004 ⁽⁶⁾.
 - Rådets beslut 2004/662/EG av den 24 september 2004 om bemyndigande för Konungariket Spanien att förlänga avtalet om inbördes fiskeförbindelser med Republiken Sydafrika till och med den 7 mars 2005 ⁽⁷⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det omfattade en övergångsperiod som redan har löpt ut.
 - Rådets beslut 2004/890/EG av den 20 december 2004 om Europeiska gemenskapens utträde ur Konventionen rörande fisket och bevarandet av de levande tillgångarna i Östersjön och Bälten ⁽⁸⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom gemenskapens utträde har notifierats till depositarien för den konventionen.
 - Rådets beslut 2005/76/EG av den 22 november 2004 om undertecknande på Europeiska gemenskapens vägnar och om den interimistiska tillämpningen av avtalet genom skriftväxling om förlängning för perioden 28 februari 2004–31 december 2004 av protokollet om fastställande av de fiskemöjligheter och den ekonomiska ersättning som föreskrivs i avtalet mellan Europeiska ekonomiska gemenskapen och Islamiska förbundsrepubliken Komorerna om fiske utanför Komorernas kust ⁽⁹⁾. Detta beslut är inte längre gällande, eftersom det var avsett att vara i kraft under en period som redan har löpt ut.
- (3) För att säkerställa förutsebarhet och klarhet i rättsligt avseende bör detta obsoleta direktiv och dessa obsoleta beslut upphöra att gälla.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE:

Artikel 1

Direktiv och beslut som ska upphöra att gälla

Direktiv 83/515/EEG samt beslut 89/631/EEG, 94/117/EG, 94/317/EG, 94/318/EG, 1999/386/EG, 2001/179/EG, 2001/382/EG, 2001/431/EG, 2004/662/EG, 2004/890/EG och 2005/76/EG ska upphöra att gälla.

Artikel 2

Adressater

Detta beslut riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel 25 maj 2009.

På rådets vägnar

J. ŠEBESTA

Ordförande

⁽¹⁾ EGT L 142, 7.6.1994, s. 31.

⁽²⁾ EGT L 147, 12.6.1999, s. 23.

⁽³⁾ EGT L 66, 8.3.2001, s. 33.

⁽⁴⁾ EGT L 137, 19.5.2001, s. 25.

⁽⁵⁾ EGT L 154, 9.6.2001, s. 22.

⁽⁶⁾ EUT L 157, 30.4.2004, s. 114.

⁽⁷⁾ EUT L 302, 29.9.2004, s. 5.

⁽⁸⁾ EUT L 375, 23.12.2004, s. 27.

⁽⁹⁾ EUT L 29, 2.2.2005, s. 20.

RÅDETS BESLUT**av den 28 maj 2009****om ändring av beslut 1999/70/EG om de nationella centralbankernas externa revisorer vad gäller den externa revisorn för De Nederlandsche Bank**

(2009/448/EG)

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR BESLUTAT FÖLJANDE

med beaktande av protokollet om stadgan för Europeiska centralbankssystemet och Europeiska centralbanken, fogat till fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 27.1,

med beaktande av Europeiska centralbankens rekommendation ECB/2009/8 av den 3 april 2009 till Europeiska unionens råd om den externa revisorn för De Nederlandsche Bank ⁽¹⁾, och

av följande skäl:

- (1) Räkenskaperna för Europeiska centralbanken (ECB) och de nationella centralbankerna i Eurosystemet ska granskas av oavhängiga externa revisorer som rekommenderats av Europeiska centralbankens råd och godkänts av Europeiska unionens råd.
- (2) Den 12 juli 2005 utsågs Josephus Andreas Nijhuis, auktoriserad revisor och ordförande i styrelsen för PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. ("PWC") som agerar på personligt uppdrag, som extern revisor för De Nederlandsche Bank från och med räkenskapsåret 2005 på obegränsad tid.
- (3) Josephus Andreas Nijhuis avgick från PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. med verkan från och med den 1 oktober 2008. Det är därför nödvändigt att utse en ny revisor.
- (4) De Nederlandsche Bank har utsett PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. som sin externa revisor för räkenskapsåren 2008–2011.

- (5) ECB-rådet rekommenderade att PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. skulle utses till extern revisor för De Nederlandsche Bank för räkenskapsåren 2008–2011.

- (6) ECB-rådets rekommendation bör följas och beslut 1999/70/EG ⁽²⁾ bör ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Artikel 1.8 i beslut 1999/70/EG ska ersättas med följande:

"8. PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. godkänns härmed som extern revisor för De Nederlandsche Bank för räkenskapsåren 2008–2011."

Artikel 2

Detta beslut ska meddelas Europeiska centralbanken.

*Artikel 3*Detta beslut ska offentliggöras i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Utfärdat i Bryssel 28 maj 2009.

På rådets vägnar
V. TOŠOVSKÝ
Ordförande

⁽¹⁾ EUT C 93, 22.4.2009, s. 1.

⁽²⁾ EGT L 22, 29.1.1999, s. 69.

KOMMISSIONEN

KOMMISSIONENS BESLUT

av den 13 maj 2009

om urval av operatörer av alleuropeiska system som tillhandahåller mobila satellittjänster

[delgivet med nr K(2009) 3746]

(2009/449/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNA KOMMISSION HAR ANTAGIT
DETTA BESLUT

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets beslut nr 626/2008/EG av den 30 juni 2008 om urval och tillståndsgivning avseende system som tillhandahåller mobila satellittjänster⁽¹⁾, särskilt artikel 5, och

av följande skäl:

- (1) I syfte att underlätta utvecklingen av en konkurrenspräglad inre marknad för mobila satellittjänster i gemenskapen och garantera en gradvis täckning i alla medlemsstater inrättas genom beslut nr 626/2008/EG ett gemenskapsförfarande för gemensamt urval av operatörer av system som tillhandahåller mobila satellittjänster som använder frekvensbandet 2 GHz i enlighet med kommissionens beslut 2007/98/EG⁽²⁾, som omfattar radiospektrummen 1 980–2 010 MHz för kommunikation jord till rymd och 2 170–2 200 MHz för kommunikation rymd till jord.
- (2) Kommissionen offentliggjorde en inbjudan till ansökan för alleuropeiska system för tillhandahållande av mobila satellittjänster (2008/C 201/03) den 7 augusti 2008⁽³⁾. Sista ansökningsdatum fastställdes till den 7 oktober 2008.
- (3) Ansökningar från ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited, Solaris Mobile Limited och TerreStar Europe Limited inkom inom den angivna tidsgränsen.
- (4) Den 24 oktober 2008 skickades en begäran om ytterligare information, i fråga om att uppfylla behörighetskraven, till ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited och TerreStar Europe Limited. Samtliga tre sökande svarade före den 7 november 2008.
- (5) Genom beslut K(2008) 8123 av den 11 december 2008 om uppfyllande av behörighetskraven för de ansökningar som kommit in inom ramen för den allmänna inbjudan till ansökan för alleuropeiska system för tillhandahållande

av mobila satellittjänster (2008/C 201/03) beslutade kommissionen att de fyra ansökningar som inlämnats av ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited, Solaris Mobile Limited och TerreStar Europe Limited uppfyllde kraven. De sökande meddelades därefter beslutet, och en förteckning över kvalificerade sökande publicerades på kommissionens webbplats⁽⁴⁾.

- (6) Förutom ansökan inlämnades information om slutförandet av de kritiska utvecklingsstegen (Critical Design Review) av ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited och TerreStar Europe Limited inom tidsfristen på 80 dagar efter inlämnandet av ansökan (till den 6 februari 2009), i enlighet med bilagan till beslut nr 626/2008/EG.
- (7) Dessutom tillhandahöll TerreStar Europe Limited och ICO Satellite Limited korrespondens med tillägg till ansökans tekniska och driftsrelaterade innehåll efter sista ansökningsdatum, och efter det att tidsfristen för inlämnande av information avseende genomförandet av granskningen av kritiska utvecklingssteg (Critical Design Review) löpt ut. Dessa uppgifter kunde därför inte beaktas.
- (8) I den första urvalsfasen bör kommissionen inom 40 arbetsdagar efter offentliggörandet av förteckningen över sökande som uppfyller kraven, bedöma om sökandena har uppvisat den erforderliga nivån av teknisk och kommersiell utveckling av sina respektive mobila satellitsystem. Bedömningen bör grundas på att milstolparna ett till fem har fullgjorts på ett tillfredsställande sätt enligt bilagan till beslut nr 626/2008/EG. Sökandenas trovärdighet och de föreslagna mobila satellitsystemens genomförbarhet bör beaktas under hela denna första urvalsfas.
- (9) För att underlätta genomförandet av det jämförande urvalsförfarandet, och särskilt för att bistå kommissionen när den fattar beslut i samband med den första urvalsfasen, inrättades inom ramen för kommunikationskommittén en arbetsgrupp för det jämförande urvalsförfarandet för alleuropeiska system som tillhandahåller mobila satellittjänster.

⁽¹⁾ EUT L 172, 2.7.2008, s. 15.

⁽²⁾ EUT L 43, 15.2.2007, s. 32.

⁽³⁾ EUT C 201, 7.8.2008, s. 4.

⁽⁴⁾ http://ec.europa.eu/information_society/policy/ecomm/current/pan_european/index_en.htm

- (10) Kommissionen bad externa experter om råd och stöd för att granska och utvärdera ansökningarna. De externa experterna valdes ut genom ett anbudsförfarande på grundval av sina specialistkunskaper och höga nivå av oberoende och opartiskhet.
- (11) Efter en detaljerad analys och möten med grundliga överläggningar utarbetade experterna en konsoliderad rapport med slutsatser om fullgörandet av milstolparna och överlämnade den till kommissionen.
- (12) Slutsatserna från de externa experternas utvärdering av den första urvalsfasen diskuterades av medlemsstaternas experter i kommunikationskommitténs arbetsgrupp för det jämförande urvalsförandet för alleuropeiska system som tillhandahåller mobila satellittjänster. Resultatet av dessa diskussioner lades fram och diskuterades inom kommunikationskommittén.
- (13) I utvärderingen av den första urvalsfasen beaktade kommissionen såväl den konsoliderade rapporten från de externa experterna som de åsikter som hade uttryckts av medlemsstaternas experter i arbetsgruppen.
- (14) Resultatet av kommissionens utvärdering är att Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited har uppvisat den erforderliga nivån av teknisk och kommersiell utveckling av sina respektive mobila satellitsystem, och därmed uppfyller kraven som sökande, medan ICO Satellite Limited och TerreStar Europe Limited inte har uppvisat den erforderliga nivån av teknisk och kommersiell utveckling av sina respektive mobila satellitsystem och därför inte uppfyller kraven som sökande.
- (15) Milstolpe ett benämns "Framställan av en begäran från Internationella teleunionen (ITU) om samordning". Den sökande ska lägga fram klara belägg för att den administration som ansvarar för att det till ITU inlämnas en ansökan för mobilsatellitsystem som ska användas för att tillhandahålla kommersiella mobila satellittjänster inom medlemsstaternas territorium har lämnat in den relevanta informationen enligt bilaga 4 till ITU:s radioreglemente. Samtliga fyra ansökningar innehöll klara belägg i detta avseende, vilket föranledde kommissionen att anse att denna milstolpe hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av samtliga fyra sökande.
- (16) Milstolpe två benämns "Satellittillverkning". Den sökande ska lägga fram klara belägg för ett bindande avtal om tillverkning av de satelliter som behövs för tillhandahållandet av kommersiella mobila satellittjänster inom medlemsstaternas territorium. I dokumentet ska anges vilka konstruktionsmilstolpar som leder till slutförandet av tillverkningen av de satelliter som krävs för tillhandahållandet av kommersiella mobila satellittjänster. Dokumentet ska vara undertecknat av den sökande och företaget som tillverkar satelliter. Ansökningarna från Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited bestyrktes av klara belägg i detta avseende, vilket föranledde kommissionen att anse att denna milstolpe hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av dessa sökande.
- (17) Milstolpe tre benämns "Avtal om satellituppskjutning". Den sökande ska lägga fram klara belägg för ett bindande avtal som gäller uppskjutning av det minsta antal satelliter som krävs för att kontinuerligt tillhandahålla kommersiella mobila satellittjänster inom medlemsstaternas territorium. I dokumentet ska anges uppskjutningsdatum, uppskjutningstjänster och de avtalsbestämmelser och avtalsvillkor som gäller skadeersättning. Dokumentet ska vara undertecknat av operatören för mobilsatellitsystemet och företaget som skjuter upp satelliterna. Samtliga fyra ansökningar bestyrktes av klara belägg i detta avseende, vilket föranledde kommissionen att anse att denna milstolpe hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av samtliga fyra sökande.
- (18) Milstolpe fyra benämns "Nätgränsstationer på marken". Den sökande ska lägga fram klara belägg för ett bindande avtal om konstruktion och installation av nätgränsstationer på marken som ska användas för att tillhandahålla kommersiella mobila satellittjänster inom medlemsstaternas territorium. Samtliga fyra ansökningar bestyrktes av klara belägg i detta avseende, vilket föranledde kommissionen att anse att denna milstolpe hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av samtliga fyra sökande.
- (19) Milstolpe fem benämns "Slutförd granskning av kritiska utvecklingssteg (Critical Design Review)". Granskningen av de kritiska utvecklingsstegen definieras som "det skede i rymdfarkostens färdigställande då utformnings- och utvecklingsfasen slutar och tillverkningsfasen börjar". Den sökande ska, senast 80 arbetsdagar efter det att ansökan lämnats in, lägga fram klara belägg för slutförandet av de kritiska utvecklingsstegen i enlighet med de konstruktionsmilstolpar som fastställs i avtalet om tillverkning av satelliter. Det berörda dokumentet ska undertecknas av företaget som tillverkar satelliter och datumet för slutförandet av granskningen av de kritiska utvecklingsstegen bör anges. Ansökningarna från ICO Satellite Limited, Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited bestyrktes av tydliga belägg i detta avseende, vilket föranledde kommissionen att anse att denna milstolpe hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av dessa sökande.

- (20) När det gäller milstolpe två [...] (*). [...] (*) saknas det avtalsmässiga och aktuella belägg för konstruktionsmilstolpar som leder till slutförandet av tillverkningen av de satelliter som krävs för tillhandahållandet av kommersiella mobila satellittjänster. Detta föranledde kommissionen att i enlighet med artikel 5.1 i beslut nr 626/2008/EG anse att denna milstolpe inte hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av ICO Satellite Limited.
- (21) [...] (*) Den bristande överensstämmelsen mellan den information som lämnas i ansökan och upplysningarna om granskningen av kritiska utvecklingssteg som inkom senare, samt avsaknaden av tydliga belägg för att granskningen av kritiska utvecklingssteg hade slutförts för den satellit som avses i det avtal som hade bifogats ansökan, föranledde kommissionen att anse att milstolpe fem tillsammans med milstolpe två inte hade fullgjorts på ett tillfredsställande sätt av TerreStar Europe Limited i enlighet med artikel 5.1 i beslut nr 626/2008/EG.
- (22) Inmarsat Ventures Limited begärde i sin ansökan 15 MHz spektrum för kommunikation jord till rymd och 15 MHz spektrum för kommunikation rymd till jord. Solaris Mobile Limited begärde i sin ansökan 15 MHz spektrum för jord-till-rymd-kommunikation och 15 MHz spektrum för kommunikation rymd till jord.
- (23) Eftersom den kombinerade efterfrågan på radiospektrum som begärs av Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited inte överstiger mängden tillgängligt radiospektrum som anges i artikel 1.1 i beslut nr 626/2008/EG, bör de två sökande väljas ut i enlighet med artikel 5.2 i beslut nr 626/2008/EG.
- (24) I varje beslut om urval som antas som ett resultat av den första urvalsfasen bör de frekvenser som varje utvald sökande ska få tillstånd att använda i varje medlemsstat anges i enlighet med avdelning III i beslut nr 626/2008/EG.
- (25) Frekvenserna bör identifieras på grundval av objektiva, öppet redovisade, icke-diskriminerande och proportionella kriterier. I detta avseende bör principen om effektiv förvaltning av radiofrekvenserna för elektroniska kommunikationstjänster, som fastställs i artikel 9 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2002/21/EG av den 7 mars 2002 om ett gemensamt regelverk för elektroniska kommunikationsnät och kommunikationstjänster (ramdirektiv) ⁽¹⁾, vara tillämplig. I enlighet med denna princip bör de två gånger 30 MHz som kommer att användas delas upp i konsekutiva delband med samma bandvidd för både jord-till-rymd-kommunikation (upplänk) och rymd-till-jord-kommunikation (nedlänk) för att delbanden ska kunna användas så effektivt som möjligt. Det lägre paret av delband bör bestå av 1 980–1 995 MHz för jord-till-rymd-kommunikation (upplänk) och av 2 170–2 185 MHz för rymd-till-jord-kommunikation (nedlänk). Det övre paret delband bör bestå av 1 995–2 010 MHz för upplänken och av 2 185–2 200 MHz för nedlänken. Enligt det krav som fastställs i avsnitt 4.4 i anbudsförordningen 2008/C 201/03 har kommissionen beaktat de uppgifter om föredragna delband som lämnats av de kvalificerade sökandena i deras ansökningar.[...] (*).
- (26) Senast 30 dagar efter dagen för offentliggörandet bör utvalda sökande som inte ämnar använda radiofrekvenser skriftligen informera kommissionen därom.
- (27) Enligt artikel 7 i beslut nr 626/2008/EG ska medlemsstaterna se till att de utvalda sökandena, i enlighet med den tidsperiod och det tjänsteområde som de utvalda sökandena åtagit sig, i enlighet med artikel 4.1 c och i enlighet med nationell lagstiftning och med gemenskapsrätten, har rättighet att använda den specifika radiofrekvens som fastställs i det kommissionsbeslut som antagits enligt artiklarna 5.2 eller 6.3 får rätt att driva ett mobilsatellitssystem. Medlemsstaterna ska informera de utvalda sökandena om dessa rättigheter. I beslut nr 626/2008/EG anges även att varje sådan sökande så snart som möjligt ska beviljas rätt att använda den specifika radiofrekvens som fastställs i det kommissionsbeslut som antagits i enlighet med artikel 5.2 eller artikel 6.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2002/20/EG av den 7 mars 2002 om auktorisation för elektroniska kommunikationsnät och kommunikationstjänster (auktorisationsdirektivet) ⁽²⁾.
- (28) De åtgärder som föreskrivs i detta beslut är förenliga med kommunikationskommitténs yttrande av den 2 april 2009,
- HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.
- Artikel 1
- ICO Satellite Limited och TerreStar Europe Limited är inte kvalificerade sökanden i enlighet med den första urvalsfasen i det jämförande urvalsförfarande som fastställs i avdelning II i beslut nr 626/2008/EG.

(*) Vissa delar av texten har tagits bort för att inte konfidentiell information ska publiceras. Dessa delar visas inom hakparentes och anges med en asterisk.

⁽¹⁾ EGT L 108, 24.4.2002, s. 33.

⁽²⁾ EGT L 108, 24.4.2002, s. 21.

Artikel 2

Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited är kvalificerade sökanden i enlighet med den första urvalsfasen i det jämförande urvalsförfarande som fastställs i avdelning II i beslut nr 626/2008/EG.

Eftersom den kombinerade efterfrågan på radiospektrum som begärts av de kvalificerade sökandena till följd av den första urvalsfasen i det jämförande urvalsförfarande som fastställs i avdelning II i beslut nr 626/2008/EG inte överstiger mängden tillgängligt radiospektrum som fastställs i artikel 1.1 i beslut nr 626/2008/EG, är Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited utvalda.

Artikel 3

De frekvenser som varje utvald sökande ska ha tillstånd att använda i varje medlemsstat i enlighet med avdelning III i beslut nr 626/2008/EG ska vara följande:

- a) Inmarsat Ventures Limited: från 1 980–1 995 MHz för kommunikation jord till rymd och från 2 170–2 185 MHz för kommunikation rymd till jord.
- b) Solaris Mobile Limited: från 1 995–2 010 MHz för kommunikation jord till rymd och från 2 185–2 200 MHz för kommunikation rymd till jord.

Artikel 4

Valet av Inmarsat Ventures Limited och Solaris Mobile Limited och fastställandet av de respektive frekvenserna till de utvalda sökandena i enlighet med artiklarna 2 och 3 är underställt

villkoret att ingen av de utvalda sökandena, inom 30 arbetsdagar efter dagen för offentliggörandet av kommissionens förteckning över kvalificerade sökande, har informerat kommissionen skriftligen om att de inte ämnar använda de identifierade radiofrekvenserna.

Artikel 5

Detta beslut riktar sig till

1. medlemsstaterna, och
2. a) ICO Satellite Limited, 269 Argyll Avenue, Slough SL1 4HE, Förenade kungariket,
b) Inmarsat Ventures Limited, 99 City Road, London EC1Y 1AX, Förenade kungariket,
c) Solaris Mobile Limited, 30 Upper Pembroke Street, Dublin 2, Irland,
d) TerreStar Europe Limited, c/o TerreStar Global Ltd, 2nd Floor, 145–157 St John Street, London EC1V 4PY, Förenade kungariket.

Utfärdad i Bryssel den 13 maj 2009.

På kommissionens vägnar

Viviane REDING

Ledamot av kommissionen

KOMMISSIONENS BESLUT

av den 8 juni 2009

om den närmare tolkningen av luftfartsverksamhet enligt bilaga I till Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG

[delgivet med nr K(2009) 4293]

(Text av betydelse för EES)

(2009/450/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNA KOMMISSION HAR ANTAGIT
DETTA BESLUT

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG ⁽¹⁾, särskilt artikel 3b, och

av följande skäl:

- (1) Genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2008/101/EG av den 19 november 2008 om ändring av direktiv 2003/87/EG så att luftfartsverksamhet införs i systemet för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen ⁽²⁾ infördes luftfartsverksamhet i gemenskapens system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser.
- (2) Definitionen av luftfartsverksamhet och särskilt undantagen i bilaga I till direktiv 2003/87/EG baseras i huvudsak på undantagen i kommissionens förordning (EG) nr 1794/2006 av den 6 december 2006 om ett gemensamt avgiftssystem för flygtrafiktjänster ⁽³⁾; dessa undantag är förenliga med dem som tas upp i Eurocontrols system för undervägsavgifter.
- (3) Tillägg 2 till de förfaranden för flygtrafiktjänst – flygledningstjänst (*Procedures for Air Navigation Services – Air Traffic Management*) som antagits av Internationella civila luftfartsorganisationen (ICAO) ⁽⁴⁾ innehåller ICAO:s formulär för beskrivning av färdplan och instruktioner för hur formuläret ska fyllas i. Färdplanen kan användas för att identifiera de flygningar som omfattas av gemenskapens system.

(4) Tolkningen av luftfartsverksamhet enligt detta beslut bör ske i enlighet med kommissionens beslut 2007/589/EG av den 18 juli 2007 om riktlinjer för övervakning och rapportering av utsläpp av växthusgaser i enlighet med Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG ⁽⁵⁾.

(5) Tolkningen av allmän trafikplikt bör ske i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1008/2008 av den 24 september 2008 om gemensamma regler för tillhandahållande av lufttrafik i gemenskapen (omarbetning) ⁽⁶⁾.

(6) De åtgärder som föreskrivs i detta beslut är förenliga med yttrandet från den kommitté för klimatförändringar som avses i artikel 23 i direktiv 2003/87/EG.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

I bilagan till detta beslut beskrivs den närmare tolkningen av luftfartsverksamhet enligt bilaga I till direktiv 2003/87/EG.

Artikel 2

Detta beslut riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdad i Bryssel den 8 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Stavros DIMAS

Ledamot av kommissionen

⁽¹⁾ EUT L 275, 25.10.2003, s. 32.

⁽²⁾ EUT L 8, 13.1.2009, s. 3.

⁽³⁾ EUT L 341, 7.12.2006, s. 3.

⁽⁴⁾ PANS-ATM, dokument 4444.

⁽⁵⁾ EUT L 229, 31.8.2007, s. 1.

⁽⁶⁾ EUT L 293, 31.10.2008, s. 3.

BILAGA

Riktlinjer för den närmare tolkningen av luftfartsverksamhet enligt bilaga I till direktiv 2003/87/EG**1. DEFINITION AV LUFTFARTSVERKSAMHET**

1. Med *flygning* avses en flygsträcka, dvs. en flygning eller serie av flygningar som påbörjas vid en plats där luftfartyget är parkerat och avslutas vid en plats där luftfartyget är parkerat.
2. Med *flygplats* avses ett angivet område på land eller vatten, inklusive byggnader, anläggningar och utrustning, som är avsett att helt eller delvis användas vid ett luftfartygs ankomst, avgång, markfärd eller rörelser längs vattenytan.
3. Luftfartygsoperatörer som utför en luftfartsverksamhet enligt bilaga I till direktiv 2003/87/EG omfattas av gemenskapens system oavsett om de är uppförda i den förteckning över luftfartygsoperatörer som kommissionen offentliggör i enlighet med artikel 18a.3 i direktiv 2003/87/EG.

2. TOLKNING AV UNDANTAGEN

4. I bilaga I till direktiv 2003/87/EG förtecknas under verksamhetskategorin luftfart de typer av flygningar som är undantagna från gemenskapens system.

2.1. Undantag enligt led a

5. Detta undantag ska tolkas uteslutande med utgångspunkt i flygningens ändamål.
6. Med den närmaste familjen avses enbart make/maka, partner som likställs med make/maka, barn och föräldrar.
7. Med regeringsministrar avses ledamöterna i regeringen enligt det berörda landets nationella officiella tidning. Ledamöter i ett lands regionala eller lokala regeringar omfattas inte av undantaget enligt detta led.
8. Med ett officiellt uppdrag avses ett uppdrag där den berörda personen agerar inom ramen för sin tjänsteutövning.
9. Flygningar för att positionera eller flytta ett luftfartyg omfattas inte av detta undantag.
10. Flygningar som av Eurocontrols undervägsavgiftskontor (*Central Route Charges Office – CRCO*) har identifierats som undantagna från undervägsavgifter enligt CRCO-undantagskod "S" förutsätts vara flygningar som uteslutande utförs vid officiella uppdrag för transport av regerande monark och hans/hennes närmaste familj, statsöverhuvud, regeringschefer eller regeringsministrar, när detta styrks med en relevant uppgift i färdplanen.

2.2. Undantag enligt led b**2.2.1. Flygningar för militära ändamål**

11. Med flygningar för militära ändamål avses flygningar som är direkt knutna till militär verksamhet.
12. Flygningar för militära ändamål som utförs av civilt registrerade luftfartyg omfattas inte av detta undantag. Inte heller flygningar för civila ändamål som utförs av militära luftfartyg undantas.
13. Flygningar med CRCO-undantagskod "M" eller "X" förutsätts vara undantagna flygningar för militära ändamål.

2.2.2. Flygningar i tull- eller polistjänst

14. Flygningar i tull- eller polistjänst som utförs av både civilt registrerade och militära luftfartyg är undantagna.
15. Flygningar med CRCO-undantagskod "P" förutsätts vara undantagna flygningar i tull- eller polistjänst.

2.3. Undantag enligt led c

16. När det gäller nedanstående kategorier av flygningar omfattar undantaget flygningar för att positionera eller flytta luftfartyg och flygningar som enbart transporterar utrustning och personal direkt knuten till tillhandahållandet av tjänsten i fråga. Vidare görs ingen åtskillnad mellan offentligt finansierade eller privat finansierade flygningar.

2.3.1. Flygningar i samband med eftersökning och räddning

17. Med flygningar i samband med eftersökning och räddning avses flygningar som erbjuder eftersöknings- och räddningstjänster. Med eftersöknings- och räddningstjänster avses övervakning, kommunikation och samordning i samband med nödlägen och eftersöknings- och räddningsfunktioner, första hjälpen eller avtransport av sårade och sjuka, som finansieras med offentliga eller privata medel och som inbegriper medverkande luftfartyg, fartyg och andra fordon och anläggningar.
18. Flygningar med CRCO-undantagskod "R" och flygningar som identifierats med "STS/SAR" i fält 18 i färdplanen förutsätts vara undantagna flygningar i samband med eftersökning och räddning.

2.3.2. Flygningar för brandbekämpning

19. Med flygningar för brandbekämpning avses flygningar som enbart utförs för att tillhandahålla luftburen brandbekämpning, vilket innebär användning av luftfartyg och andra luftburna resurser för att bekämpa löpeld.
20. Flygningar som identifierats med "STS/FFR" i fält 18 i färdplanen förutsätts vara undantagna flygningar för brandbekämpning.

2.3.3. Humanitära flygningar

21. Med humanitära flygningar avses flygningar som enbart utförs för humanitära ändamål och som transporterar hjälppersonal och förnödenheter som livsmedel, kläder, tillfälligt boende, medicinska och andra artiklar under eller efter en nödsituation eller katastrof, och flygningar för att evakuera personer från en plats där deras liv eller hälsa hotas av nödsituationen eller katastrofen till en fristad i samma stat eller en annan stat som erbjuder sig att ta emot dessa personer.
22. Flygningar med CRCO-undantagskod "H" och flygningar som identifierats med "STS/HUM" i fält 18 i färdplanen förutsätts vara undantagna humanitära flygningar.

2.3.4. Ambulansflygningar

23. Med ambulansflygningar avses flygningar som enbart syftar till att tillhandahålla akutsjukvård, där en omedelbar och snabb transport är väsentlig, genom att transportera medicinsk personal, medicinska förnödenheter, däribland utrustning, blod, organ och läkemedel, eller sjuka eller skadade personer och andra direkt involverade personer.
24. Flygningar som identifierats med "STS/MEDEVAC" eller "STS/HOSP" i fält 18 i färdplanen förutsätts vara undantagna ambulansflygningar.

2.4. Undantag enligt led f

25. Flygningar med CRCO-undantagskod "T" och flygningar som identifierats med "RMK/Training flight" i fält 18 i färdplanen förutsätts vara undantagna enligt led f.

2.5. Undantag enligt led g

26. När det gäller nedanstående kategorier av flygningar omfattas flygningar för att positionera eller flytta luftfartyg inte av undantaget.

2.5.1. Flygningar som uteslutande genomförs i syfte att bedriva vetenskaplig forskning

27. Enligt denna kategori undantas flygningar vars enda syfte är att bedriva vetenskaplig forskning. Forskningen måste bedrivas helt eller delvis under flygning för att undantaget ska gälla. Transport av vetenskapsmän eller forskningsutrustning räcker inte för att en flygning ska vara undantagen.

2.5.2. Flygningar som uteslutande genomförs i syfte att kontrollera, testa eller certifiera luftfartyg eller utrustning, oberoende av om den är luftburen eller markbaserad

28. Flygningar med CRCO-undantagskod "N" och flygningar som identifierats med "STS/FLTCK" i fält 18 i färdplanen förutsätts vara undantagna enligt led g.

2.6. Undantag enligt led i (flygningar inom ramen för allmän trafikplikt)

29. Undantaget för flygningar inom ramen för allmän trafikplikt som omfattar de yttersta randområdena ska tolkas som att det gäller de regioner som anges i artikel 299.2 i EG-fördraget, och gäller uteslutande flygningar inom ramen för allmän trafikplikt som omfattar ett yttersta randområde och flygningar mellan två yttersta randområden.

2.7. Undantag enligt led j (regeln om minsta storlek)

30. Alla operatörer av kommersiella lufttransporter måste inneha ett drifttillstånd enligt del I i bilaga 6 till Chicagokonventionen. Operatörer som saknar ett sådant tillstånd är inte "operatörer av kommersiella lufttransporter".
 31. Vid tillämpningen av regeln om minsta storlek är kriteriet att vara kommersiell knutet till operatören och inte till flygningarna i fråga. Detta innebär i synnerhet att de flygningar som en kommersiell operatör genomför ska beaktas vid bedömningen av huruvida operatören överskrider eller underskrider undantagströsklarna, även om flygningarna inte görs mot ersättning.
 32. Enbart flygningar som avgår från eller ankommer till en flygplats belägen på en medlemsstats territorium där fördraget är tillämpligt ska beaktas vid bedömningen av huruvida luftfartygsoperatören överskrider eller underskrider undantagströsklarna enligt regeln om minsta storlek. Flygningar som undantas enligt leden a–j ska inte beaktas vid en sådan bedömning.
 33. Flygningar som genomförs av en kommersiell luftfartygsoperatör som genomför färre än 243 flygningar per period under tre fyramånadersperioder i följd ska undantas. Fyramånadersperioderna är januari–april, maj–augusti och september–december. Vid bedömningen av huruvida luftfartygsoperatören överskrider eller underskrider undantagströsklarna enligt regeln om minsta storlek ska den lokala tidpunkten för en flygnings avgång avgöra till vilken fyramånadersperiod den flygningen ska hänföras.
 34. En kommersiell operatör som genomför minst 243 flygningar per period ska omfattas av gemenskapens system under hela det kalenderår under vilket tröskeln på 243 flygningar uppnås.
 35. En kommersiell operatör som genomför flygningar med en sammanlagd årlig utsläppsmängd på minst 10 000 ton per år ska omfattas av gemenskapens system för det kalenderår under vilket tröskeln på 10 000 ton uppnås.
-

KOMMISSIONENS BESLUT

av den 8 juni 2009

om Förenade kungarikets avsikt att godta rådets förordning (EG) nr 4/2009 om domstols behörighet, tillämplig lag, erkännande och verkställighet av domar samt samarbete i fråga om underhållsskyldighet

[delgivet med nr K(2009) 4427]

(2009/451/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNA KOMMISSION HAR ANTAGIT
DETTA BESLUT

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 11a,

Förordning (EG) nr 4/2009 ska tillämpas på Förenade kungariket i enlighet med artikel 2.

Artikel 2

med beaktande av Förenade kungarikets skrivelse till rådet och kommissionen av den 15 januari 2009, och

Förordning (EG) nr 4/2009 ska träda i kraft för Förenade kungariket den 1 juli 2009.

av följande skäl:

(1) Den 18 december 2008 antog rådet förordning (EG) nr 4/2009 om domstols behörighet, tillämplig lag, erkännande och verkställighet av domar samt samarbete i fråga om underhållsskyldighet ⁽¹⁾.

Artiklarna 2.2, 47.3, 71, 72 och 73 i förordningen ska tillämpas från och med den 18 september 2010.

(2) Med tillämpning av artikel 1 i protokollet om Förenade kungarikets och Irlands ställning, som är bifogat fördraget om Europeiska unionen och fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, deltog inte Förenade kungariket i antagandet av denna förordning.

Förordningens övriga bestämmelser ska tillämpas från och med den 18 juni 2011, under förutsättning att 2007 års Haagprotokoll om tillämplig lag avseende underhållsskyldighet har börjat tillämpas i gemenskapen vid den tidpunkten. I annat fall ska denna förordning tillämpas från och med dagen för tillämpningen av det protokollet i gemenskapen.

Artikel 3

(3) I enlighet med artikel 4 i det nämnda protokollet anmälde Förenade kungariket genom en skrivelse av den 15 januari 2009, som rådet och kommissionen mottog den 17 januari 2009, sin avsikt att godta förordning (EG) nr 4/2009.

Detta beslut riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdad i Bryssel den 8 juni 2009.

(4) Den 21 april 2009 avgav kommissionen ett positivt yttrande till rådet angående Förenade kungarikets avsikt att godta förordning (EG) nr 4/2009.

På kommissionens vägnar

Jacques BARROT

Vice ordförande

⁽¹⁾ EUT L 7, 10.1.2009, s. 1.

KOMMISSIONENS BESLUT

av den 11 juni 2009

om avslutande av antisubventionsförfarandet beträffande import av natriummetall med ursprung i Förenta staterna

(2009/452/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR BESLUTAT FÖLJANDE

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av rådets förordning (EG) nr 2026/97 av den 6 oktober 1997 om skydd mot subventionerad import från länder som inte är medlemmar i Europeiska gemenskapen ⁽¹⁾ (nedan kallad *grundförordningen*), särskilt artikel 14,

efter att ha hört rådgivande kommittén, och

av följande skäl:

1. FÖRFARANDE

1.1 Inledande

- (1) Den 23 juli 2008 meddelade kommissionen genom ett tillkännagivande i *Europeiska unionens officiella tidning* ⁽²⁾ (nedan kallat *tillkännagivandet om inledande*) att ett anti-subventionsförfarande inleddes beträffande import till gemenskapen av natrium i bulk med ursprung i Förenta staterna (nedan kallat *Förenta staterna*) som vanligtvis klassificeras enligt KN-nummer ex 2805 11 00 (nedan kallat *den berörda produkten*).
- (2) Förfarandet inleddes efter ett klagomål som ingavs den 10 juni 2008 av den enda tillverkaren i gemenskapen, Métaux Spéciaux (MSSA SAS) (nedan kallad *klaganden*).
- (3) Kommissionen inledde den 23 juli 2008 en antidumpningsundersökning rörande import av samma produkt med ursprung i Förenta staterna ⁽³⁾. Denna undersökning avslutades genom kommissionens beslut 2009/453/EG ⁽⁴⁾.

1.2 Berörda parter och kontrollbesök

- (4) Innan förfarandet inleddes underrättade kommissionen, i enlighet med artikel 10.9 i förordning (EG) nr 2026/97, företrädarna för Förenta staterna om att den hade mottagit ett korrekt underbyggt klagomål i vilket det påstods att subventionerad import av natrium i bulk med ursprung i Förenta staterna vållade gemenskapsindustrin väsentlig skada. Företrädarna för Förenta staterna inbjöds till samråd i syfte att klargöra situationen rörande de frågor som klagomålet gäller och för att uppnå en ömsesidigt tillfredsställande lösning. Företrädarna för

Förenta staterna godtog inbjudan till samråd som därefter hölls den 11 juli 2008. Vid samrådet fann man ingen lösning som kunde godtas av båda parter. Man beaktade dock de amerikanska företrädarnas synpunkter när det gällde påståendena i klagomålet om att den påstådda subventionen inte var utjämningsbar.

- (5) Kommissionen lämnade en officiell underrättelse om inledandet av en undersökning till klaganden, den enda kända exportören/tillverkaren i Förenta staterna, de importörer och användare som den visste var berörda samt företrädarna för Förenta staterna. Berörda parter gavs tillfälle att lämna synpunkter skriftligen och begära att bli hörda inom den tidsfrist som angavs i tillkännagivandet om inledande.
- (6) Kommissionen sände frågeformulär till alla parter som den visste var berörda och mottog svar från företrädarna för Förenta staterna, den enda kända exporterande tillverkaren i Förenta staterna (nedan kallad *den samarbetsvilliga exporterande tillverkaren*), klaganden och tre användare i gemenskapen.
- (7) Kommissionen inhämtade och kontrollerade alla uppgifter som den bedömde vara nödvändiga för ett avgörande i fråga om subventionering, därav vållad skada och gemenskapens intresse.
- (8) Kontrollbesök gjordes på plats hos följande myndigheter i Förenta staterna:

— New York Power Authority (NYPA), White Plains, New York
- (9) Kontrollbesök gjordes också på plats hos följande företag:

Tillverkare i gemenskapen:

— Métaux Spéciaux (MSSA SAS), Saint-Marcel, Frankrike

Exporterande tillverkare i Förenta staterna:

— DuPont Reactive Metals (DuPont), Niagara Falls, New York och E. I. DuPont De Nemours and Company, Wilmington, Delaware

Användare i gemenskapen:

— Rohm and Haas Europe Sàrl, Morges, Schweiz

— Evonik Degussa GmbH, Frankfurt, Tyskland

⁽¹⁾ EGT L 288, 21.10.1997, s. 1.

⁽²⁾ EUT C 186, 23.7.2008, s. 35.

⁽³⁾ EUT C 186, 23.7.2008, s. 32.

⁽⁴⁾ Se sidan 76 i detta nummer av EUT.

1.3 Undersökningsperiod och skadeundersökningsperiod

- (10) Undersökningen av subventionering och skada omfattade perioden från och med den 1 juli 2007 till och med den 30 juni 2008 (nedan kallad *undersökningsperioden*). Undersökningen av utvecklingstendenser av betydelse för bedömningen av skada omfattade perioden från och med den 1 januari 2005 till och med undersökningsperiodens slut (nedan kallad *skadeundersökningsperioden*).

2. ÅTERKALLANDE AV KLAGOMÅLET OCH AVSLUTANDE AV FÖRFARANDET

- (11) Klaganden återkallade formellt sitt klagomål i ett brev till kommissionen av den 1 april 2009. Klaganden uppgav att återkallandet gjordes på grund av förändrade omständigheter.
- (12) I enlighet med artikel 14.1 i grundförordningen får ett förfarande avslutas om klagomålet återkallas, såvida inte ett sådant avslutande står i strid med gemenskapens intresse.
- (13) Kommissionen ansåg att det aktuella förfarandet borde avslutas, eftersom det inte framkommit något nytt inom ramen för undersökningen som tydde på att ett avslutande av förfarandet skulle strida mot gemenskapens in-

tesse. De berörda parterna underrättades om detta och gavs tillfälle att lämna synpunkter. Kommissionen mottog inga synpunkter som antydde att ett sådant avslutande skulle strida mot gemenskapens intresse.

- (14) Kommissionen drar därför slutsatsen att antisubventionsförfarandet beträffande import till gemenskapen av natrium i bulk med ursprung i Förenta staterna bör avslutas utan att utjämningsåtgärder införs.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Enda artikel

Antisubventionsförfarandet beträffande import till gemenskapen av natrium i bulk, klassificerat enligt KN-nummer ex 2805 11 00, med ursprung i Förenta staterna avslutas härmed.

Utfärdat i Bryssel den 11 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Catherine ASHTON

Ledamot av kommissionen

KOMMISSIONENS BESLUT

av den 11 juni 2009

om avslutande av antidumpningsförfarandet beträffande import av natriummetall med ursprung i Förenta staterna

(2009/453/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNA KOMMISSION HAR BESLUTAT FÖLJANDE

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av rådets förordning (EG) nr 384/96 av den 22 december 1995 om skydd mot dumpad import från länder som inte är medlemmar i Europeiska gemenskapen (nedan kallad *grundförordningen*)⁽¹⁾, särskilt artikel 9,

efter att ha hört rådgivande kommittén, och

av följande skäl:

1. FÖRFARANDE

1.1 Inledande av förfarandet

- (1) Den 23 juli 2008 meddelade kommissionen genom ett tillkännagivande i *Europeiska unionens officiella tidning*⁽²⁾ (nedan kallat *tillkännagivandet om inledande*) att ett antidumpningsförfarande inleddes beträffande import till gemenskapen av natrium i bulk med ursprung i Förenta staterna (nedan kallat *Förenta staterna*) som vanligtvis klassificeras enligt KN-nummer ex 2805 11 00 (nedan kallat *den berörda produkten*).
- (2) Förfarandet inleddes efter ett klagomål som ingavs den 10 juni 2008 av den enda tillverkaren i gemenskapen, Métaux Spéciaux (MSSA SAS) (nedan kallad *klaganden*).
- (3) Kommissionen inledde den 23 juli 2008 en antisubventionsundersökning rörande import av samma produkt med ursprung i Förenta staterna⁽³⁾. Denna undersökning avslutades genom kommissionens beslut 2009/452/EG⁽⁴⁾.

1.2 Berörda parter och kontrollbesök

- (4) Kommissionen lämnade en officiell underrättelse om inledandet av en undersökning till klaganden, den enda kända exportören/tillverkaren i Förenta staterna, de importörer och användare som den visste var berörda samt företrädarna för Förenta staterna. Berörda parter gavs tillfälle att lämna synpunkter skriftligen och begära att bli hörda inom den tidsfrist som angavs i tillkännagivandet om inledande.

- (5) Kommissionen sände frågeformulär till alla parter som den visste var berörda och mottog svar från företrädarna för Förenta staterna, den enda kända exporterande tillverkaren i Förenta staterna (nedan kallad *den samarbetsvilliga exporterande tillverkaren*), klaganden och tre användare i gemenskapen.

- (6) Kommissionen inhämtade och kontrollerade alla uppgifter som den ansåg nödvändiga för ett fastställande av dumpning, därav vållad skada och gemenskapens intresse och gjorde kontroller på plats hos följande företag:

Tillverkare i gemenskapen:

— Métaux Spéciaux (MSSA SAS), Saint-Marcel, Frankrike

Exporterande tillverkare i Förenta staterna:

— E.I. DuPont De Nemours and Company, Wilmington, Delaware

Närstående handlare i Schweiz:

— DuPont De Nemours International SA, Genève

Användare i gemenskapen:

— Rohm and Haas Europe Sàrl, Morges, Schweiz

— Evonik Degussa GmbH, Frankfurt, Tyskland

1.3 Undersökningsperiod och skadeundersökningsperiod

- (7) Undersökningen av dumpning och skada omfattade perioden från och med den 1 juli 2007 till och med den 30 juni 2008 (nedan kallad *undersökningsperioden*). Undersökningen av utvecklingstendenser av betydelse för bedömningen av skada omfattade perioden från och med den 1 januari 2005 till och med undersökningsperiodens slut (nedan kallad *skadeundersökningsperioden*).

2. ÅTERKALLANDE AV KLAGOMÅLET OCH AVSLUTANDE AV FÖRFARANDET

- (8) Klaganden återkallade formellt sitt klagomål i ett brev till kommissionen av den 1 april 2009. Klaganden uppgav att återkallandet gjordes på grund av ändrade omständigheter.

- (9) I enlighet med artikel 9.1 i grundförordningen får ett förfarande avslutas om klagomålet återkallas, såvida inte ett sådant avslutande strider mot gemenskapens intresse.

⁽¹⁾ EGT L 56, 6.3.1996, s. 1.

⁽²⁾ EUT C 186, 23.7.2008, s. 32.

⁽³⁾ EUT C 186, 23.7.2008, s. 35.

⁽⁴⁾ Se sidan 74 i detta nummer av EUT.

- (10) Kommissionen ansåg att det aktuella förfarandet borde avslutas, eftersom det inte framkommit något nytt inom ramen för undersökningen som tydde på att ett avslutande av förfarandet skulle strida mot gemenskapens intresse. De berörda parterna underrättades om detta och gavs tillfälle att lämna synpunkter. Kommissionen mottog inga synpunkter som antydde att ett sådant avslutande skulle strida mot gemenskapens intresse.

- (11) Kommissionen drar därför slutsatsen att antidumpningsförfarandet beträffande import till gemenskapen av natrium i bulk med ursprung i Förenta staterna bör avslutas utan att antidumpningsåtgärder införs.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Enda artikel

Antidumpningsförfarandet beträffande import till gemenskapen av natrium i bulk, klassificerat enligt KN-nummer ex 2805 11 00, med ursprung i Förenta staterna avslutas härmed.

Utfärdat i Bryssel den 11 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Catherine ASHTON

Ledamot av kommissionen

KOMMISSIONENS BESLUT

av den 11 juni 2009

om ändring av beslut 2008/938/EG om en förteckning över förmånsländer som får omfattas av den särskilda stimulansordningen för hållbar utveckling och gott styre i enlighet med rådets förordning (EG) nr 732/2008 om tillämpning av Allmänna preferenssystemet under perioden 1 januari 2009–31 december 2011

[delgivet med nr K(2009) 4383]

(2009/454/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR ANTAGIT
DETTA BESLUT

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av rådets förordning (EG) nr 732/2008 av den 22 juli 2008 om tillämpning av Allmänna preferenssystemet under perioden 1 januari 2009–31 december 2011 samt om ändring av förordningarna (EG) nr 552/97 och (EG) nr 1933/2006 och av kommissionens förordningar (EG) nr 1100/2006 och (EG) nr 964/2007 ⁽¹⁾, särskilt artikel 10.2, och

av följande skäl:

(1) Enligt förordning (EG) nr 732/2008 får utvecklingsländer som uppfyller kraven i artiklarna 8 och 9 i förordningen beviljas en särskild stimulansordning för hållbar utveckling och gott styre.

(2) I enlighet med artikel 10.2 i den förordningen antog kommissionen beslut 2008/938/EG av den 9 december 2008 om en förteckning över förmånsländer som får omfattas av den särskilda stimulansordningen för hållbar utveckling och gott styre i enlighet med rådets förordning (EG) nr 732/2008 om tillämpning av Allmänna preferenssystemet under perioden 1 januari 2009–31 december 2011 ⁽²⁾.

(3) I enlighet med det beslutet beviljades Bolivariska republiken Venezuela (nedan kallad *Venezuela*) den särskilda stimulansordningen för hållbar utveckling och gott styre.

(4) Det har nu emellertid visat sig att Venezuela inte ratificerat Förenta nationernas konvention mot korruption, som anges i del B punkt 27 i bilaga III till förordning (EG) nr 732/2008. Venezuela uppfyller därför inte alla

förutsättningar enligt förordning (EG) nr 732/2008 för att beviljas den särskilda stimulansordningen. Beslut 2008/938/EG bör ändras i enlighet med detta, samtidigt som en lämplig övergångsperiod för tillämpning av ändringen fastställs. I enlighet med artikel 214 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen ⁽³⁾ kommer tullskulder uppkomna med tillämpning av beslut 2008/938/EG fram till och med den dag då det här beslutet börjar tillämpas därför inte att påverkas.

(5) Kommittén för allmänna tullförmåner har inte avgett något yttrande inom den tid som dess ordförande bestämt. Kommissionen lämnade därför den 2 april 2009 ett förslag till rådet enligt artikel 5.4 i rådets beslut 1999/468/EG ⁽⁴⁾, varefter rådet hade tre månader på sig att agera.

(6) Rådet bekräftade dock den 18 maj 2009 att det inte finns ett kvalificerat flertal för eller emot förslaget och att kommissionen kan vidta åtgärder i enlighet med artikel 5.6 sista stycket i beslut 1999/468/EG, och därför bör den nu anta ett beslut.

(7) I enlighet med artikel 10.3 i förordning (EG) nr 732/2008 ska Venezuela underrättas om detta beslut.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

I artikel 1 i beslut 2008/938/EG ska orden "(VE) Venezuela" utgå.

⁽¹⁾ EUT L 211, 6.8.2008, s. 1.

⁽²⁾ EUT L 334, 12.12.2008, s. 90.

⁽³⁾ EGT L 302, 19.10.1992, s. 1.

⁽⁴⁾ EGT L 184, 17.7.1999, s. 23.

Artikel 2

Detta beslut ska tillämpas från och med den sextionde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 3

Detta beslut riktar sig till Bolivariska republiken Venezuela.

Utfärdad i Bryssel den 11 juni 2009.

På kommissionens vägnar

Catherine ASHTON

Ledamot av kommissionen

AVTAL

KOMMISSIONEN

Avtal mellan Europeiska gemenskapen och Konungariket Danmark om domstols behörighet och om erkännande och verkställighet av domar på privaträttens område

I enlighet med artikel 3.2 i avtalet av den 19 oktober 2005 mellan Europeiska gemenskapen och Konungariket Danmark om domstols behörighet och om erkännande och verkställighet av domar på privaträttens område ⁽¹⁾ (nedan kallat *avtalet*) som slutits genom rådets beslut 2006/325/EG ⁽²⁾ ska Danmark vid ändringar av rådets förordning (EG) nr 44/2001 av den 22 december 2000 om domstols behörighet och om erkännande och verkställighet av domar på privaträttens område ⁽³⁾ meddela kommissionen om landet har för avsikt att genomföra ändringarna eller inte.

Rådets förordning (EG) nr 4/2009 ⁽⁴⁾ om domstols behörighet, tillämplig lag, erkännande och verkställighet av domar samt samarbete i fråga om underhållsskyldighet antogs den 18 december 2008. I artikel 68 i denna förordning föreskrivs att om inte annat följer av övergångsbestämmelserna i artikel 75.2 ska den ändra förordning (EG) nr 44/2001 genom att ersätta bestämmelserna om underhållsskyldighet i den förordningen.

Danmark har i överensstämmelse med artikel 3.2 i avtalet genom en skrivelse av den 14 januari 2009 meddelat kommissionen sin avsikt att genomföra förordning (EG) nr 4/2009 i den mån denna förordning ändrar förordning (EG) nr 44/2001. Detta innebär att bestämmelserna i förordning (EG) nr 4/2009 om domstols behörighet, tillämplig lag, erkännande och verkställighet av domar samt samarbete i fråga om underhållsskyldighet kommer att vara tillämpliga på förbindelserna mellan gemenskapen och Danmark med undantag för bestämmelserna i kapitlen III och VII. Bestämmelserna i artikel 2 och kapitel IX i förordning (EG) nr 4/2009 är dock endast tillämpliga i den mån som de avser domstols behörighet, erkännande, verkställbarhet och verkställighet av domar samt möjlighet till rättslig prövning.

I enlighet med artikel 3.6 i avtalet skapar Danmarks meddelande en rad ömsesidiga förpliktelser mellan Danmark och gemenskapen. Förordning (EG) nr 4/2009 utgör således en ändring av avtalet i den mån som den ändrar förordning (EG) nr 44/2001 och ska därför anses fogad till detta.

Med avseende på artikel 3.3 och 3.4 i avtalet kan genomförandet i Danmark av ovannämnda bestämmelser i förordning (EG) nr 4/2009 ske på administrativ väg enligt § 9 i den danska lagen nr 1563 av den 20 december 2006 om Bryssel I-förordningen varför något godkännande inte krävs i Folketinget. De nödvändiga administrativa åtgärderna trädde i kraft den dag förordning (EG) nr 4/2009 trädde i kraft, dvs. den 30 januari 2009.

⁽¹⁾ EUT L 299, 16.11.2005, s. 62.

⁽²⁾ EUT L 120, 5.5.2006, s. 22.

⁽³⁾ EGT L 12, 16.1.2001, s. 1.

⁽⁴⁾ EUT L 7, 10.1.2009, s. 1.

2009/454/EG:

- ★ **Kommissionens beslut av den 11 juni 2009 om ändring av beslut 2008/938/EG om en förteckning över förmånsländer som får omfattas av den särskilda stimulansordningen för hållbar utveckling och gott styre i enlighet med rådets förordning (EG) nr 732/2008 om tillämpning av Allmänna preferenssystemet under perioden 1 januari 2009–31 december 2011 [delgivet med nr K(2009) 4383] 78**

AVTAL

Kommissionen

- ★ **Avtal mellan Europeiska gemenskapen och Konungariket Danmark om domstols behörighet och om erkännande och verkställighet av domar på privaträttens område 80**

PRENUMERATIONSPRISER 2009 (exkl. moms, inkl. frakt och porto)

<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , L- och C-serierna, endast pappersversion	22 officiella EU-språk	1 000 euro per år (*)
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , L- och C-serierna, endast pappersversion	22 officiella EU-språk	100 euro per månad (*)
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , L- och C-serierna, pappersversion + årsutgåva på cd-rom	22 officiella EU-språk	1 200 euro per år
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , L-serien, endast pappersversion	22 officiella EU-språk	700 euro per år
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , L-serien, endast pappersversion	22 officiella EU-språk	70 euro per månad
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , C-serien, endast pappersversion	22 officiella EU-språk	400 euro per år
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , C-serien, endast pappersversion	22 officiella EU-språk	40 euro per månad
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , L- och C-serierna, månatlig (kumulativ) utgåva på cd-rom	22 officiella EU-språk	500 euro per år
Tillägg till <i>Europeiska unionens officiella tidning</i> (S-serien), meddelanden och offentliga kontrakt, cd-rom, 2 nummer per vecka	flerspråkig: 23 officiella EU-språk	360 euro per år (= 30 euro per månad)
<i>Europeiska unionens officiella tidning</i> , C-serien – allmänna uttagningsprov	Antal språk beroende på uttagningsprov	50 euro per år

(*) Lösnummerpris: 1–32 sidor: 6 euro
33–64 sidor: 12 euro
Mer än 64 sidor: Priset varierar

Europeiska unionens officiella tidning (EUT) ges ut på EU:s officiella språk, och det går att prenumerera på den i 22 olika språkversioner. Den består av två serier: L (lagstiftning) och C (meddelanden och upplysningar).

Varje språkversion kräver en separat prenumeration.

Enligt rådets förordning (EG) nr 920/2005 som offentliggjordes i EUT L 156 av den 18 juni 2005 är Europeiska unionens institutioner under en övergångsperiod inte skyldiga att avfatta och offentliggöra alla rättsakter på iriska. Den iriska utgåvan av EUT säljs därför separat.

En prenumeration på tillägget till EUT (S-serien: meddelanden och offentliga kontrakt) omfattar en flerspråkig cd-rom med alla de 23 officiella språkversionerna.

Prenumeranter på EUT kan på begäran få de olika bilagorna till tidningen. När en bilaga ges ut meddelas prenumeranterna detta genom ett "meddelande till läsarna" i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Försäljning och prenumeration

Publikationsbyrån ger ut publikationer för försäljning som kan beställas från någon av våra kommersiella distributörer. En lista över dessa finns på följande Internetadress:

http://publications.europa.eu/others/agents/index_sv.htm

Via EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu>) har du kostnadsfritt direkt tillgång till Europeiska unionens lagstiftning. På webbplatsen kan du söka i *Europeiska unionens officiella tidning* samt i fördrag, lagstiftning, rättspraxis och förberedande rättsakter.

Mer information om Europeiska unionen finns på <http://europa.eu>