KOMMISSIONENS FORORDNING (EU) 2020/551

af 21. april 2020

om ændring af forordning (EF) nr. 1126/2008 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår IFRS 3

(EØS-relevant tekst)

EUROPA-KOMMISSIONEN HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde,

under henvisning til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder ([1]), særlig artikel 3, stk. 1, og

ud fra følgende betragtninger:

(1) Ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1126/2008 ([2]) blev der vedtaget visse internationale standarder og fortolkningsbidrag, der eksisterede pr. 15. oktober 2008.

(2) Den 22. oktober 2018 offentliggjorde IASB (International Accounting Standards Board) en definition af en virksomhed (ændringer til IFRS 3) for at imødekomme de betænkeligheder, der blev fremhævet ved gennemgangen efter gennemførelsen af IFRS 3 *Virksomhedssammenslutninger* om udfordringerne i forbindelse med at anvende definitionen i praksis.. Formålet med ændringerne er at præcisere definitionen af en virksomhed og dermed lette den praktiske gennemførelse.

(3) Efter høringen af Den Europæiske Rådgivende Regnskabsgruppe konkluderer Kommissionen, at ændringerne til IFRS 3 *Virksomhedssammenslutninger* opfylder kriterierne for vedtagelse som omhandlet i artikel 3, stk. 2, i forordning (EF) nr. 1606/2002.

(4) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor ændres.

(5) Foranstaltningerne i nærværende forordning er i overensstemmelse med udtalelse fra Regnskabskontroludvalget —

VEDTAGET DENNE FORORDNING:

Artikel 1

I bilaget til forordning (EF) nr. 1126/2008 ændres IFRS 3 *Virksomhedssammenslutninger* som angivet i bilaget til nærværende forordning.

Artikel 2

Virksomhederne anvender ændringerne, der er omhandlet i artikel 1, senest fra den første dag i det første regnskabsår, der begynder den 1. januar 2020 eller derefter.

Artikel 3

Denne forordning træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

([1]) EFT L 243 af 11.9.2002, s. 1.

([2]) Kommissionens forordning (EF) nr. 1126/2008 af 3. november 2008 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 (EUT L 320 af 29.11.2008, s. 1).

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Bruxelles, den 21. april 2020.

På Kommissionens vegne
Ursula VON DER LEYEN
Formand

BILAG

Definition af en virksomhed

Ændringer til IFRS 3

Ændringer til IFRS 3 Virksomhedssammenslutninger

Afsnit 3, definitionen af udtrykket »virksomhed« i appendiks A og afsnit B7-B9, B11 og B12 ændres. Afsnit 64P, B7A-B7C, B8A og B12A-B12D samt overskrifter over afsnit B7A, B8 og B12 tilføjes. Afsnit B10 udgår.

IDENTIFIKATION AF EN VIRKSOMHEDSSAMMENSLUTNING

3. Virksomheden skal vurdere, om en transaktion eller anden begivenhed udgør en virksomhedssammenslutning, ved at anvende definitionen i denne standard, som kræver, at de overtagne aktiver eller forpligtelser udgør en virksomhed. Hvis de overtagne aktiver ikke udgør en virksomhed, skal den regnskabsaflæggende virksomhed behandle transaktionen eller begivenheden som en overtagelse af aktiver. Afsnit B5-B12D indeholder vejledning om, hvordan en virksomhedssammenslutning identificeres, samt definitionen på en virksomhed.

IKRAFTTRÆDELSESTIDSDATO OG OVERGANG

Ikrafttrædelsestidspunkt

...

64P *Definition af en virksomhed*, der blev udstedt i oktober 2018, vedrørte tilføjelse af afsnit B7A-B7C, B8A og B12A-B12D, ændring af definitionen af begrebet »virksomhed« i appendiks A, ændring af afsnit 3, B7-B9, B11 og B12 og sletning af afsnit B10. En virksomhed skal anvende disse ændringer på virksomhedssammenslutninger, hvor overtagelsestidspunktet er på eller efter begyndelsen af det første regnskabsår, der begynder den 1. januar 2020 eller derefter, og på overtagelser af aktiver, der sker ved eller efter begyndelsen af denne periode. Det er tilladt at anvende disse ændringer før dette tidspunkt. Hvis en virksomhed anvender disse ændringer på et tidligere regnskabsår, skal den give oplysning herom.

Appendiks A

Definerede termer

…

en virksomhed En integreret mængde aktiviteter og aktiver, som kan udføres og styres med henblik på at levere varer og tjenesteydelser til kunder, og som genererer investeringsindkomst (såsom udbytte eller renter) eller genererer anden indkomst fra ordinær virksomhed.

DEFINITION AF EN VIRKSOMHED (ANVENDELSE AF AFSNIT 3)

B7 En virksomhed består af input og processer anvendt på disse input, der har evnen til bidrage til at producere enheder. En virksomheds tre elementer defineres som følger (jf. afsnit B8-B12D vedrørende vejledning i elementer af en virksomhed):

a) **Input:** Enhver økonomisk ressource, der skaber enheder, eller har evnen til at skabe, producerede enheder, når en eller flere processer anvendes på den. Eksempler herpå omfatter anlægsaktiver (herunder immaterielle aktiver eller rettigheder til udnyttelse af anlægsaktiver), intellektuel kapital samt evnen til at opnå adgang til nødvendige materialer eller rettigheder og ansatte.

b) **Proces:** Alle systemer, standarder, protokoller, konventioner eller regler, som skaber producerede enheder eller har evnen til at bidrage til at skabe producerede enheder, når de anvendes på et eller flere input. Eksempler herpå omfatter strategiske styringsprocesser, driftsprocesser og ressourcestyringsprocesser. Disse processer er normalt dokumenterede, men en organiseret arbejdsstyrkes intellektuelle kapacitet med de nødvendige evner og erfaringsbaggrunde, som følger regler og konventioner, kan levere de nødvendige processer, der er i stand til at blive anvendt på input for at skabe producerede enheder. (Regnskabsaflæggelse, fakturering, lønstyring og andre administrative systemer er typisk ikke processer, der anvendes til at skabe producerede enheder).

c) **Producerede enheder:** Resultatet af input og processer anvendt på disse input med henblik på at levere varer og tjenesteydelser til kunder, generere investeringsindkomst (såsom udbytte eller renter) eller generere anden indkomst fra ordinær virksomhed.

Valgfri test til identifikation af koncentration af en dagsværdi

B7A Afsnit B7B indeholder bestemmelser om en valgfri test (koncentrationstest), der gør det muligt at foretage en forenklet vurdering af, hvorvidt en overtagen mængde af aktiviteter og aktiver er en virksomhed. En virksomhed kan vælge, om den vil anvende testen. Virksomheden kan foretage et sådant valg for hver enkelt transaktion eller anden begivenhed. Koncentrationstesten har følgende konsekvenser:

a) Hvis kriterierne i koncentrationstesten opfyldes, fastslås det, at mængden af aktiviteter og aktiver ikke er en virksomhed, og der er ikke behov for yderligere vurdering.

b) Hvis kriterierne i koncentrationstesten ikke opfyldes, eller hvis virksomheden vælger ikke at anvende testen, foretager virksomheden den vurdering, der er fastsat i afsnit B8-B12D.

B7B Kriterierne i koncentrationstesten er opfyldt, hvis stort set hele dagsværdien af de overtagne bruttoaktiver er koncentreret i ét enkelt identificerbart aktiv eller i en gruppe af tilsvarende identificerbare aktiver. For koncentrationstesten gælder følgende:

a) Overtagne bruttoaktiver omfatter ikke likvider, udskudte skatteaktiver og goodwill hidrørende fra virkningerne af udskudte skatteforpligtelser.

b) Dagsværdien af de overtagne bruttoaktiver omfatter alle erlagte vederlag (plus dagsværdien af enhver minoritetsinteresse og dagsværdien af tidligere erhvervede interesser) ud over dagsværdien af overtagne identificerbare nettoaktiver. Dagsværdien af de overtagne bruttoaktiver kan normalt opgøres som det samlede beløb, der fremkommer ved at lægge dagsværdien af det erlagte vederlag (plus dagsværdien af eventuelle minoritetsinteresser og dagsværdien af eventuelle tidligere erhvervede interesser) til dagsværdien af de forpligtelser, der er påtaget (bortset fra udskudte skatteforpligtelser), og derefter udelukke de poster, der er angivet i litra a). Hvis dagsværdien af de overtagne bruttoaktiver overstiger det samlede beløb, kan der dog undertiden være behov for en mere præcis beregning.

c) Et enkelt identificerbart aktiv omfatter ethvert aktiv eller enhver gruppe af aktiver, som vil blive indregnet og målt som ét enkelt identificerbart aktiv i en virksomhedssammenslutning.

d) Hvis et materielt aktiv er tilknyttet og ikke kan fjernes fysisk og anvendes separat i forhold til et andet materielt aktiv (eller et underliggende aktiv, der er genstand for en leasingkontrakt, som defineret i IFRS 16 *Leasingkontrakter*), uden at det medfører væsentlige udgifter eller en væsentlig forringelse af nytteværdien eller dagsværdien for begge aktiver (f.eks. grunde og bygninger), betragtes disse aktiver som ét enkelt identificerbart aktiv.

e) Ved vurderingen af, om der er tale om tilsvarende aktiver, skal virksomheden tage hensyn til arten af hvert enkelt identificerbart aktiv og de risici, der er forbundet med at forvalte og skabe producerede enheder på grundlag af aktiverne (dvs. risikokarakteristika).

f) Følgende anses ikke for at være tilsvarende aktiver:

i) et materielt aktiv og et immaterielt aktiv

ii) materielle aktiver i forskellige kategorier (f.eks. lager, fremstillingsudstyr og biler), medmindre de betragtes som ét enkelt identificerbart aktiv i overensstemmelse med kriteriet i litra d)

iii) identificerbare immaterielle aktiver i forskellige kategorier (f.eks. mærkenavne, licenser og immaterielle aktiver under udvikling)

iv) et finansielt aktiv og et ikke-finansielt aktiv

v) finansielle aktiver i forskellige kategorier (f.eks. fordringer på og investeringer i egenkapitalinstrumenter) og

vi) identificerbare aktiver, som tilhører samme kategori af aktiver, men som har betydeligt forskellige risikokarakteristika.

B7C De krav, der er fastsat i afsnit B7B, ændrer ikke ved vejledningen om tilsvarende aktiver i IAS 38 *Immaterielle aktiver*. De ændrer heller ikke betydningen af udtrykket »kategori« i IAS 16 *Materielle anlægsaktiver*, IAS 38 og IFRS 7 *Finansielle instrumenter*: *Oplysninger*.

En virksomheds elementer

B8 Selv om virksomheder normalt producerer enheder, er sådanne ikke krævede for, at en integreret mængde af aktiviteter og aktiver opfylder kriterierne for at være en virksomhed. For at kunne udføres og styres til det formål, der er anført i definitionen af en virksomhed, kræver en integreret mængde af aktiviteter og aktiver to afgørende elementer — input og processer anvendt på disse input. En virksomhed behøver ikke medtage alle de input eller processer, som sælgeren anvendte til at drive virksomheden. For at blive betragtet som en virksomhed skal en integreret mængde af aktiviteter og aktiver dog som minimum omfatte et input og en omfattende proces, der tilsammen bidrager væsentligt til evnen til at skabe producerede enheder. Afsnit B12-B12D angiver, hvordan det vurderes, om en proces er omfattende.

B8A Hvis en overtagen mængde af aktiviteter og aktiver indebærer producerede enheder, indikerer en fortsat indtjening ikke i sig selv, at der er overtaget både input og en omfattende proces.

B9 En virksomheds elementer er forskellige fra branche til branche og i forhold til strukturen af virksomhedens aktiviteter, herunder virksomhedens udviklingsstade. Etablerede virksomheder har ofte mange forskellige typer input, processer og producerede enheder, mens nye virksomheder typisk har få input og processer og undertiden kun en enkelt produceret enhed (ét produkt). Næsten alle virksomheder har også forpligtelser, uden at dette dog behøver være tilfældet. Endvidere kan en overtagen mængde af aktiviteter og aktiver, som ikke er en virksomhed, have forpligtelser.

B10 [Udgår]

B11 Vurderingen af, om en bestemt mængde aktiver og aktiviteter udgør en virksomhed, skal baseres på, om den integrerede mængde kan drives og styres som en virksomhed af en markedsdeltager. I vurderingen af, om en bestemt mængde udgør en virksomhed, er det således ikke relevant, om en sælger har drevet mængden som en virksomhed, eller om den overtagende virksomhed har til hensigt at drive mængden som en virksomhed.

Vurdering af, om en overtagen proces er omfattende

B12 Afsnit B12A-B12D forklarer, hvordan det vurderes, om en overtagen proces er omfattende, såfremt den overtagne mængde af aktiviteter og aktiver ikke indebærer producerede enheder (afsnit B12B), og såfremt den indebærer producerede enheder (afsnit B12C).

B12A Et eksempel på en overtagen mængde af aktiviteter og aktiver, der ikke indebærer producerede enheder på overtagelsestidspunktet, er en virksomhed i startfasen, som ikke er begyndt at frembringe indtjening. Såfremt en overtagen mængde af aktiviteter og aktiver frembragte indtjening på overtagelsestidspunktet, anses den desuden for at have producerede enheder på denne dato, selv om den efterfølgende ikke længere vil frembringe indtjening fra eksterne kunder, f.eks. fordi den vil blive integreret af den overtagende virksomhed.

B12B Såfremt en overtagen mængde af aktiviteter og aktiver ikke har producerede enheder på overtagelsestidspunktet, anses en overtagen proces (eller en gruppe af processer) kun for at være omfattende, hvis:

a) den er afgørende for evnen til at udvikle eller konvertere et eller flere input, som den har overtaget, til producerede enheder, og

b) de overtagne input omfatter både en organiseret arbejdsstyrke, der har de nødvendige evner eller erfaringsbaggrunde til at udføre denne proces (eller gruppe af processer), og andre input, som den organiserede arbejdsstyrke kan udvikle eller konvertere til producerede enheder. Disse andre input kan omfatte:

   i) intellektuel ejendomsret, der kan anvendes til at udvikle en vare eller en tjenesteydelse

   ii) andre økonomiske ressourcer, der kan udvikles til at skabe producerede enheder eller

   iii) rettigheder til at få adgang til nødvendige materialer eller rettigheder, der gør det muligt at skabe fremtidige producerede enheder.

Eksempler på input, der er nævnt i litra b), nr. i)-iii), omfatter teknologi, igangværende forsknings- og udviklingsprojekter, fast ejendom og mineralinteresser.

B12C Hvis en mængde af aktiviteter og aktiver indebærer producerede enheder på overtagelsestidspunktet, anses en overtagen proces (eller en gruppe af processer) for at være omfattende, hvis den, når den anvendes på et eller flere input:

a) er afgørende for evnen til at fortsætte produktionen af enheder, og de overtagne input omfatter en organiseret arbejdsstyrke med de nødvendige evner, den nødvendige viden eller erfaringsbaggrund til at udføre denne proces (eller gruppe af processer), eller

b) bidrager væsentligt til evnen til at fortsætte produktionen af enheder og:

i) anses for unik eller knap eller

ii) ikke kan erstattes uden væsentlig udgift, indsats eller forsinkelse i evnen til at fortsætte produktionen af enheder.

B12D Følgende yderligere drøftelse underbygger både afsnit B12B og B12C:

a) En overtagen kontrakt er et input og ikke en omfattende proces. Ikke desto mindre kan en overtagen kontrakt f. eks. give adgang til en organiseret arbejdsstyrke, hvis der er tale om en kontrakt vedrørende outsourcet ejendomsadministration eller forvaltning af aktiver. En virksomhed skal vurdere, hvorvidt en organiseret arbejdsstyrke, hvortil der er opnået adgang via en sådan kontrakt, udfører en omfattende proces, som virksomheden kontrollerer og således har overtaget. De faktorer, der skal tages i betragtning ved vurderingen, omfatter kontraktens varighed og dens betingelser for forlængelse.

b) Vanskeligheder med at erstatte en overtaget organiseret arbejdsstyrke kan indikere, at den overtagne arbejdsstyrke udfører en proces, der er afgørende for evnen til at skabe producerede enheder.

c) En proces (eller en gruppe af processer) er ikke afgørende, hvis den f.eks. er accessorisk eller af mindre betydning for alle de processer, der er nødvendige for at skabe producerede enheder.