



IFRS i fokus

Closing Out 2020 –
inför årsbokslutet

December 2020

Innehåll

Closing Out 2020 – inför årsbokslutet	2
Bedömningar och uppskattningar	3
Fortlevnadsprincipen	4
Presentation av COVID-19-relaterade poster i resultaträkningen	5
Icke-GAAP-mått eller alternativa nyckeltal	6
Hantering av likviditetsrisk	7
Förväntade kreditförluster	8
Nedskrivningsprövningar	9
IFRS 16 <i>Leasingavtal</i>	10
IFRS 15 <i>Intäkter från avtal med kunder</i>	11
Information om ett företags finansieringsverksamhet	12
Brexit och finansiella rapporter för 2020	14
Referensräntereformen	15
Klimatförändringar	16
Valuta och hyperinflation	17
Andra områden med regulatoriskt fokus	18
Bilagor	19
Kontaktuppgifter	22

Closing Out 2020 – inför årsbokslutet



Inför årsbokslutet 2020 står alla företag inför utmaningar inom finansiell rapportering och redovisning relaterat till COVID-19, även om typen och graden av dessa utmaningar varierar från ett företag till ett annat.

I denna specialutgåva av IFRS i fokus Closing out 2020 beskriver vi några av dessa utmaningar och andra frågor inom finansiell rapportering som kan vara relevanta inför rapporteringen för räkenskapsår som slutar den 31 december 2020 eller senare, utmaningar eller frågor till följd av ökat regulatoriskt fokus, det nuvarande ekonomiska klimatet eller ändrade redovisningsstandarder. Vi hänvisar även till var ytterligare information kan nås. I synnerhet vår publicering IFRS i fokus *Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* uppdateras kontinuerligt och analyserar i detalj de viktigaste IFRS frågorna som kan uppstå till följd av pandemin.

Det återkommande temat i denna upplaga av Closing Out är behovet av transparens i den finansiella rapporteringen i tider av stor osäkerhet. Detta är ett centralt budskap som har förmedlats av tillsynsmyndigheter över hela världen.

Den 29 maj 2020 uttalade sig Internationella värdepapperskommissionen, IOSCO, om de svårigheter som företag ställs inför när de förbereder finansiella rapporter i en föränderlig och osäker miljö, med potentiellt ofullständig information; information som dessutom kan komma att ändras efter det att de finansiella rapporterna har offentliggjorts. IOSCO noterade att det i en sådan miljö av ökad osäkerhet är viktigt att den finansiella rapporteringen innehåller tydlig och detaljerad information som säkerställer transparens och insyn i de bedömningar och uppskattningar som har gjorts. Rapporteringen bör förklara

väsentlig inverkan på specifika tillgångar, skulder, likviditet, solvens och frågor kring fortlevnadsprincipen, samt upplysa om eventuella betydande osäkerheter, antaganden, svårigheter, underliggande drivkrafter för resultat, strategier, risker och framtidsutsikter.

Budskapet i uttalandet fortsätter att vara av största vikt. Det är också särskilt viktigt att förse användaren av finansiella rapporter tillräcklig insyn i företagets motståndskraft inför den rådande osäkerheten och att förstå de väsentliga antaganden och bedömningar som görs när finansiell rapportering upprättas.

Bedömningar och uppskattningar



Den osäkerhet som pandemin medfört har sannolikt ökat antalet framtidsantaganden som ledningen måste göra vid framtagandet av finansiella rapporter.

De makroekonomiska effekterna av pandemin, timingen och formen för återhämtning, tillgången på finanspolitiskt/finansiellt stöd och de slutliga effekterna på framtida rörelseresultat och kassaflöden gör tillförlitliga uppskattningar utmanande. Företag kommer ofta att behöva använda olika scenarier i sina prognoser (till exempel som en del av de nedskrivningstester som krävs enligt IAS 36 *Nedskrivningar*). Viktningen av de olika scenarierna för att utveckla ett förväntat värde måste kalibreras utifrån rimliga, underbyggda och realistiska uppskattningar och antaganden, för att undvika risken för en alltför optimistisk eller pessimistisk bias.

För att göra det möjligt för användarna att förstå hur osäkerheten påverkar de rapporterade siffrorna kommer det att

vara avgörande att ledningen lämnar tillräckligt detaljerade upplysningar om väsentliga bedömningar och anledningar till osäkerhet om uppskattningar enligt IAS 1 Utformning av finansiella rapporter (IAS 1:125ff).

Företag måste ge en uppskattning av graden av osäkerhet i sina antaganden och redogöra för värdering av väsentliga indata och antaganden. I många fall kommer detta att kräva information om känsligheten hos redovisade belopp för metoderna, antagandena och uppskattningarna som ligger till grund för ledningens beräkning enligt IAS 1:129.

Vid identifieringen av områden där det krävs redogörelse av betydande bedömningar och stor uppskattningssäkerhet måste företag ta hänsyn till poster som rör deras affärsmodell, finansiella ställning, resultat och kassaflöden som har väckt särskild oro eller diskussioner i ledningen, styrelsen, inklusive revisionsutskottet, och med de externa revisorerna. Dessa upplysningar är särskilt viktiga eftersom

företag med liknande omständigheter kan ha olika bedömningar och uppskattningar baserad på tillgänglig information. Företag bör också säkerställa överensstämmelse med stora risker som redovisas inom andra områden av de finansiella rapporterna samt återspegla överensstämmelse med områden som identifierats som viktiga revisionsfrågor.

Företag måste beakta all tillgänglig information i den processen och måste se till att uppskattningar, antaganden och bedömningar är förenliga med varandra.

En Deloitte *IFRS i fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* samt en [video](#) i vår COVID-19-videoserie innehåller mer information om kraven på upplysningar om viktiga bedömningar och uppskattningar, frågor att överväga vid fastställandet av vad som ska lämnas ut och de potentiella effekterna av COVID-19 på bedömningar och uppskattningar.

Fortlevnadsprincipen



Den potentiella långvariga störningen som COVID-19 orsakar kan ge upphov till oro om företagets förmåga att fortsätta verksamheten i minst tolv månader från och med den dag de finansiella rapporterna utfärdas, beaktat all tillgänglig information fram till den dagen. Företag kommer att behöva ta hänsyn till bland annat följande faktorer:

- Förändringar i prognoser
- Potentiella likviditets- och rörelsekapitalbrister
- Tillgång till kapital
- Avtalsförpliktelser
- Minskad efterfrågan på produkter och tjänster
- Avbrott i leveranskedjorna
- Övertro på tillfälliga åtgärder för offentligt stöd

Dessutom måste ledningen överväga om deras planer, inklusive eventuellt statligt stöd, kan mildra de negativa effekterna på verksamheten.

Även om effekterna av COVID-19 är större i vissa branscher (t.ex. resebranschen, hotell- och restaurangbranschen), har den nuvarande ekonomiska miljön avsevärt försvårat många företags förmåga att utveckla och upprätthålla hållbara affärsmodeller. När ledningen är medveten om väsentliga osäkerheter som avsevärt påverkar företagets förmåga att fortsätta verksamheten, kräver IAS 1:25 att företaget öppet redovisar dessa väsentliga osäkerheter i de finansiella rapporterna. Upplysningen bör vara specifik för ett företags egna situation, till exempel förklara hur och när osäkerheten kan uppkomma och dess inverkan på företagets resurser, verksamhet, likviditet och solvens. De antaganden som används vid fastställandet av företagets förmåga att fortsätta verksamheten måste vara förenliga med den information som används inom andra områden av de finansiella rapporterna (t.ex. likviditetsriskhantering, nedskrivning av icke-finansiella tillgångar, redovisning av uppskjutna skattefordringar, säkringsredovisning).

För att i dagsläget kunna nå slutsatsen att det inte föreligger några väsentliga osäkerheter som orsakar tvivel om ett företags förmåga att fortsätta verksamheten, kan det krävas betydande bedömningar av de många olika utfall som ska övervägas och de sannolikheter som tilldelas dessa utfall. I [July 2014 IFRIC Update](#), fastställde IFRS Interpretations Committee att företag måste uppge vilka väsentliga bedömningar som har gjorts vid slutsatsen att det inte finns någon väsentlig osäkerhet gällande dess förmåga att fortsätta verksamheten, i situationer då det krävs betydande bedömningar för att nå denna slutsats.

En Deloitte *IFRS i Fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* samt en [video](#) i vår COVID-19-videoserie ger mer information om viktiga överväganden vid bedömningen av ett företags förmåga att fortsätta verksamheten och belyser vilken information i detta avseende som kan vara relevant för användarna av de finansiella rapporterna.

Presentation av COVID-19-relaterade poster i resultaträkningen



Även om den nuvarande situationen är utan motstycke, är den resultatet av en rad globala händelser som sannolikt kommer att få ett flertal potentiellt långsiktiga konsekvenser. En del av effekterna kommer att ge upphov till konkreta förluster eller kostnader, till exempel sådana som rör nedskrivningar eller omstruktureringsplaner. Det kan dock också finnas andra effekter såsom en övergripande minskning av företagets lönsamhet på grund av lägre intäkter och/eller upprätthållande av löner och andra kostnader medan verksamheten läggs ned eller minskar.

Identifieringen och kvantifieringen av COVID-19-effekterna på ett företags resultat kan följaktligen vara svåra utan användning av godtyckliga antaganden eller allokeringar. Det skulle inte heller vara lämpligt att redovisa resultat i IFRS-finansiella rapporter som om

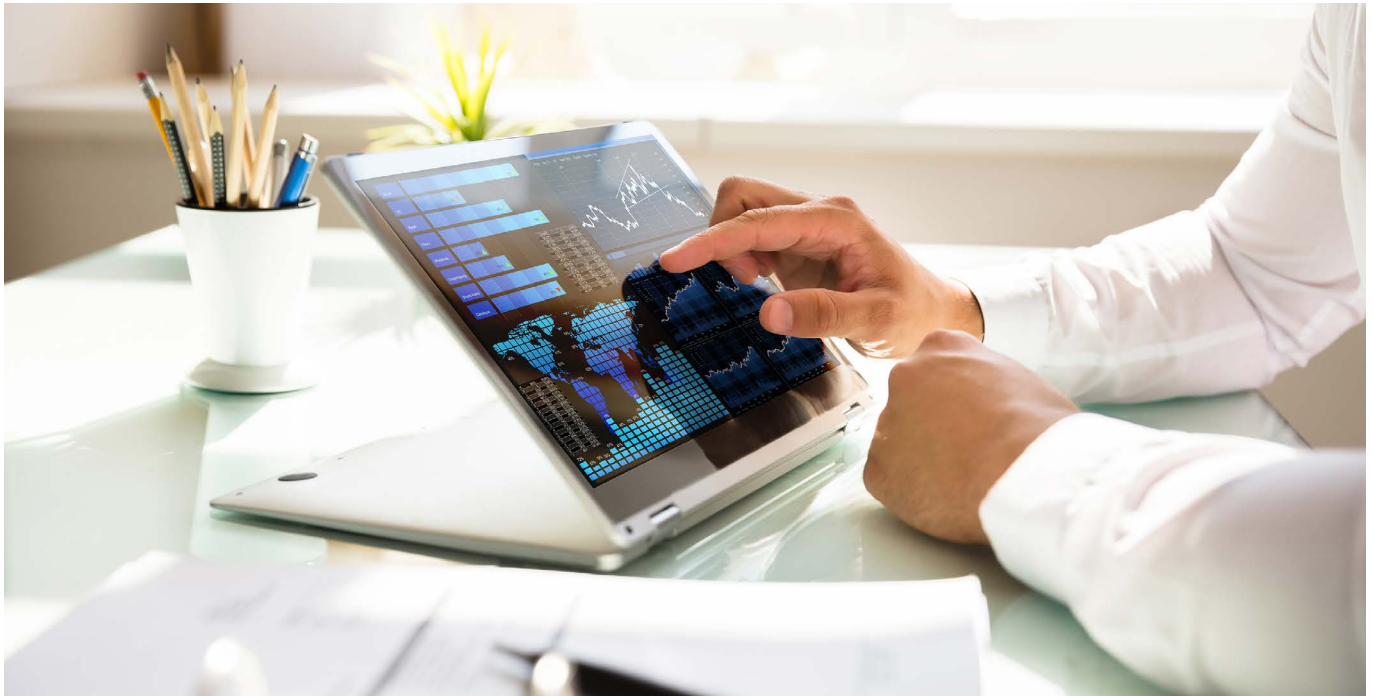
effekterna av COVID-19 inte fanns, med motiveringen att pandemin inte uppstått under jämförelseperioden. Av dessa skäl kommer det i allmänhet att vara lämpligare att ta med information som företag uppger för att förklara effekterna av COVID-19 i noterna till finansiella rapporter eller annan finansiell kommunikation.

Mycket av COVID-19:s påverkan på ett företag kommer sannolikt att ingå i företagets normala verksamhet och bör således anses utgöra en del av det underliggande resultatet från verksamheten. IAS 1:45 kräver att presentationen av poster i de finansiella rapporterna måste behållas från en period till nästa. Det skulle därför inte vara förenligt med detta krav att undanta COVID-19-påverkade poster från "underliggande" resultat som presenteras i resultaträkningen.

Tillsynsmyndigheterna uppmuntrar företag att lämna ut kvalitativ och kvantitativ information om de betydande effekterna av COVID-19 och den metod som tillämpats för fastställandet av dem, på ett sätt som ger en tydlig och opartisk bild av de flertal områden som påverkats av COVID-19. Företag skulle kunna överväga att tillhandahålla sådana upplysningar i en enda not eller, om effekterna förklaras i flera noter, ge tydliga korsreferenser bland de relevanta noterna.

En Deloitte *IFRS i fokus* Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease samt en [video](#) i vår COVID-19 videoserie ger mer detaljer om faktorer företag bör överväga vid fastställandet av hur man presenterar effekten av COVID-19 i resultaträkningen.

Icke-GAAP-mått eller alternativa nyckeltal



Användningen av Icke-GAAP-mått eller alternativa nyckeltal (APM) har under en längre tid varit ett område med bristfällig reglering i många jurisdiktioner runt om i världen, där IOSCO 2016 publicerade en [Final Statement on Non-GAAP Financial Measures](#).

I sitt [Statement on Importance of Disclosure about COVID-19](#), som publicerades 29 maj 2020, konstaterar IOSCO att "givet osäkerheten i dagsläget, bör emittenter noggrant utvärdera lämpligheten av ett justerat eller alternativt resultatmått. Inte alla COVID-19 effekter är icke-återkommande, och det kan finnas en begränsad grund för ledningen att dra slutsatsen att en förlust

eller kostnad är icke-återkommande, sällan återkommande eller ovanlig. Det kan vara missvisande att beskriva en justering som COVID-19 relaterad, om ledningen inte förklarar hur ett justerat belopp var specifikt förknippat med COVID-19. Exempelvis uppmanar vi emittenter att vara försiktiga med att beskriva en nedskrivning som COVID-19 relaterad, där indikatorer på nedskrivning fanns före pandemin och inte har något samband med COVID-19. Dessutom, att kategorisera hypotetiska försäljningar och / eller resultatmått (t.ex. hade det inte varit för effekten av COVID-19 skulle företagets försäljning och/eller resultat ha ökat med XX %) som icke-GAAP mått skulle inte vara lämpligt."

Deloitte's publikation [Alternative performance measures: A practical guide](#) ger vägledning om användningen av alternativa nyckeltal. Den förklarar vad som anses vara best practice och ger exempel på hur företag presenterar sådana åtgärder. Den omfattar krav som utfärdats av IOSCO och European Securities and Markets Authority (ESMA), men företag bör också överväga eventuella ytterligare krav i sina lokala jurisdiktioner.

Dessutom ger Deloitte [IFRS i fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease](#) mer detaljer om vad företag bör tänka på innan de publicerar nya eller reviderade APM för att presentera effekten av COVID-19.

Hantering av likviditetsrisk



I dessa osäkra tider då tillgången till finansiering kan visa sig vara sämre än vanligt, framhåller tillsynsmyndigheterna vikten av att ge tydlig information om ett företags likviditetsposition, vilket krävs enligt IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*.

Pandemin kan ha gett upphov till nya betydande finansiella risker som inte fanns innan eller som inte var lika betydande. Händelser och transaktioner som kan avslöja likviditetsrisk är till exempel nya betydande skuldbelopp, skuldförhandlingar, nya finansiella arrangemang eller brott mot skuldavtal.

Företag kan söka sätt att hantera sin likviditetsrisk vilket omfattar alternativa finansieringskällor som uppskjuten betalning till leverantörer och arrangemang med finansinstitut som *supply chain financing* och omvänd factoring som kan tillåta företaget att utnyttja finansiering i utbyte mot att det finansiella institutet betalar företagets leverantörer. Upplysningar om sådana faciliteter att hantera likviditeten kommer vara kritiska särskilt när de är väsentliga för företagets finansiering eller lönsamhet

Klassificering av skulder som kortfristiga eller långfristiga när ett avtalsbrott sker

Om ett avtalsbrott inträffar på eller före rapporteringsdatumet och överträdelsen ger långivaren rätt att kräva återbetalning inom tolv månader från rapportperiodens slut, ska skulden klassificeras som kortfristig i företagets finansiella rapporter, i avsaknad av överenskommelser som ingåtts på eller före rapportperiodens slut som ger företaget rätt att skjuta upp betalningen minst 12 månader efter rapportperiodens slut (IAS 1:72ff). En waiver efter rapportperiodens slut bör anges som en händelse som inte beaktas (se IAS 10:10f) men påverkar inte klassificeringen av skulden per rapportperiodens slut.

(se avsnittet om *Supply Chain Financing* för mer detaljer).

Även företag som har dragit nytta av statliga bidrag och stöd, anstånd eller betalningsmoratorium bör upplysa om detta tillsammans med åtgärdernas karaktär för att användarna ska kunna förstå eventuella risker som kan härröra från detta.

Andra effekter som kan kräva upplysningar är förseningar i kapitalprojektplaner, kostnadsminskningsprogram eller förändringar i företagets utdelningspolicy.

En Deloitte *IFRS i fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* ger mer information om faktorer att beakta när man identifierar vilken information som bör presenteras med avseende på likviditetsriskhantering.

Förväntade kreditförluster



COVID-19 kan påverka möjligheten för låntagare, både företag och privatpersoner, att återbetala skulder. Enskilda privatpersoner eller företag kan ha en särskild exponering mot de ekonomiska effekterna på sin geografi eller bransch. Prognoserna för minskad ekonomisk tillväxt ökar sannolikheten för fallissemang hos många låntagare. Mer allmänt innebär en nedgång i tillgångspriser en nedgång i värdet på den eventuella underliggande säkerheten, vilket då kan leda till ökade förluster. Effekterna av COVID-19 på förväntade kreditförluster (*expected credit losses*, ECL) kommer att vara särskilt utmanande och betydande för banker och andra utlåningsföretag. Effekten kan dock också bli betydande för icke-finansiella företag. Detta beror på att ECL inte bara gäller lån till tredje man, utan också många investeringar i räntebärande finansiella tillgångar (till exempel obligationer och förlagslån) samt kundfordringar, lån till samarbetsarrangemang och

intresseföretag, avtalsstillgångar, leasingfordringar, utfärdade lånelöften och finansiella garantikontrakt. I enskilda företags finansiella rapporter gäller det även koncerninterna transaktioner som koncerninterna lån eller garantier som tillhandahålls av den rapporterende enheten för andra enheters skuldförbindelser.

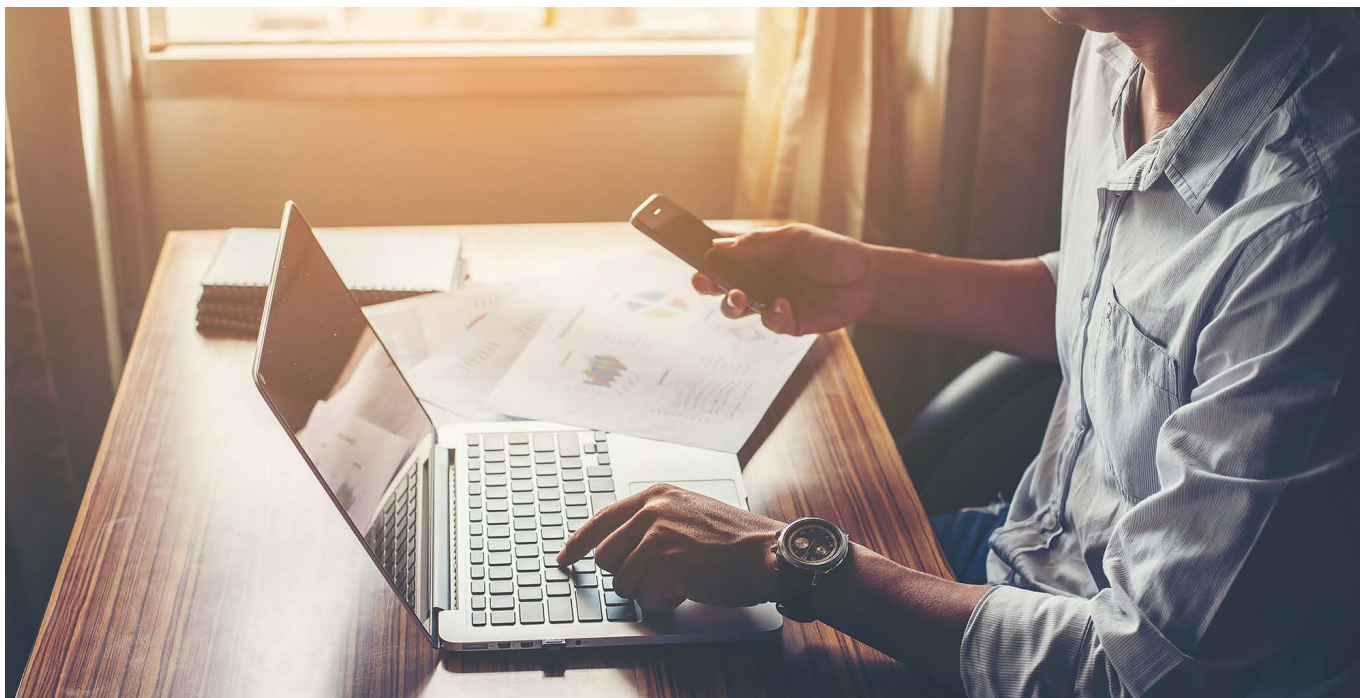
Stadieanalysen i IFRS 9 *Finansiella instrument* kräver skattning av sannolikheten för fallissemang vid inbokningen av en finansiell tillgång och vid varje rapporteringsdatum därefter, baserat på en bedömning av framåtblickande information, vilket är särskilt utmanande med tanke på osäkerheten i effekterna av COVID-19. Trots utmaningarna är företag skyldiga att göra uppskattningar som på ett objektivt sätt återspeglar den betydande osäkerhet som kännetecknar den rådande ekonomiska miljön genom att ta hänsyn till all rimlig och verifierbar

information om tidigare händelser, aktuella förhållanden och prognoser för framtida ekonomiska förhållanden, information som är tillgänglig utan otillbörliga kostnader eller insatser vid rapporteringen.

En Deloitte [IFRS i fokus Expected credit loss accounting considerations related to Coronavirus Disease 2019](#) samt en [video](#) i vår COVID-19 videoserie ger mer detaljer om hur COVID-19 kan påverka förväntade kreditförluster.

Dessutom förklarar Deloitte publikation [A closer look](#) hur ECL-modellen tillämpas på fordringar och en annan Deloitte [A closer look](#) publikation ger mer detaljer om mätning av förväntade kreditförluster för koncerninterna lånetillgångar utan dokumenterade avtalsvillkor.

Nedskrivningsprövningar



De störningar i den ekonomiska miljön som orsakas av COVID-19-pandemin kommer att sätta nedskrivningsprövningar i rampluset. Tillsynsmyndigheterna förväntar sig att för många företag kommer den negativa inverkan av COVID-19 att utgöra en stark indikation på att en eller flera nedskrivningsindikatorer i IAS 36 har utlösts och att det följaktligen krävs nedskrivningsprövning, eller nedskrivningstest. Detta är fallet även om ett test utfördes vid en delårsrapportering.

Tillsynsmyndigheterna noterar också att även om utsikterna för de framtida ekonomiska förhållandena fortfarande är osäkra förväntas företagen uppdatera eventuella antaganden som använts under tidigare delårsperioder, vanligen kvartal, för att återspegla den

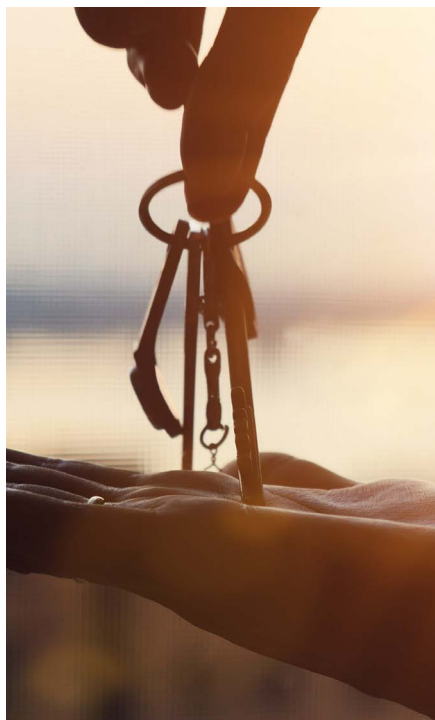
senaste tillgängliga informationen. De rekommenderar att företag redovisar hur antagandena och värderingarna har ändrats, om alls, jämfört med den senaste rapporteringen.

En tydlig redovisning av känslighetsanalyser är avgörande, bland annat när det har skett en tidigare nedskrivning. Känslighetsanalyser måste ge all den information som krävs enligt IAS 36:134(f) och 135(e) (t.ex. vilka värden som tilldelats viktiga antaganden och "headroom"), samt den information som krävs av IAS 1 (se avsnittet "Källor till osäkerhet i uppskattningar" IAS 1:125ff). För att ange hur "nära" en tillgång är att nedskrivas, bör företag uppge det belopp med vilket de värden som tilldelats de viktigaste antagandena skulle behöva ändras för att återvinningsvärdena för tillgången ifråga ska motsvara dess

redovisade värden. Om ett företag anser att ingen rimlig ändring av antaganden skulle resultera i nedskrivningar, bör företag ange vad som anses vara en "rimlig förändring". Utöver de typiska förändringarna i antagandena bör företag överväga att ange hur känsliga de redovisade beloppen för tillgångar är för en fördröjning av den förväntade tidpunkten för en återgång till kassaflödesnivåer innan pandemin.

En Deloitte *IFRS i fokus* samt en [video](#) i vår COVID-19 videoserie ger mer detaljer om hur COVID-19 kan påverka nedskrivningsprövningar, inklusive bland annat en diskussion om faktorer att beakta vid uppskattningen av framtida kassaflöden och en påminnelse om upplysningskraven.

IFRS 16 *Leasingavtal*



I kölvattnet av COVID-19 har många företag gjort, eller håller på att göra, ändringar i olika leasingvillkor (t.ex. tidpunkt för betalningar, betalningsbelopp och avtalens löptid). Dessutom har IASB ändrat leasingstandarden för att ge lätnader för leasetagare när de redovisar hyreslätnader (medgivanden att betala reducerad hyra) till följd av COVID-19.

Leasetagare och leasegivare kommer att behöva lämna tydliga upplysningar om den redovisningsprincip som tillämpats vid redovisning av eventuella lätnadsåtgärder som beviljats eller erhållits. Dessutom krävs särskilda upplysningar om en leasetagare utnyttjar den lätnad som ges i IASB:s nyliga ändring av IFRS 16.

Leasegivare som beviljat hyreslätnader bör i sin rapportering tillhandahålla adekvata upplysningar som återspeglar riskerna för att de nuvarande marknadsvillkoren kan leda till betydande förändringar i de tillgångar som omfattas av deras operationella leasingavtal. Alla betydande förändringar i bedömningar som en konsekvens

av COVID-19 (till exempel med avseende på leasingperiod) måste tydligt kommuniceras. Osäkerhet vid uppskattningar vid prövning av nedskrivningsbehov av nyttjanderättstillgångar måste förklaras och kvantifieras.

Ytterligare information som en leasetagare bör lämna om leasingavtalens effekt på deras finansiella rapporter (se IFRS 16:B48) kan komplettera den information som redan finns tillgänglig för användare av finansiella rapporter om hur pandemin påverkar ett företags finansiella ställning, resultat och kassaflöden. Sådan information är sannolikt relevant för användarna av finansiella rapporter om den hjälper dem att förstå i) den flexibilitet som tillåts eller särskilda begränsningar som föreskrivs genom leasingavtal, ii) den rapporterade informationens känslighet för viktiga variabler, och iii) exponeringen för andra risker som uppstår till följd av leasingavtal inklusive exempelvis likviditetsrisker, avvikelser från branschpraxis, ovanliga eller unika leasingvillkor som påverkar en leasetagares leasingportfölj.

En Deloitte *IFRS i Fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* samt en [video](#) i vår COVID-19 videoserie ger mer information om hur konsekvenserna av COVID-19 kan påverka leasetagare och leasegivare, särskilt gällande redovisning av hyreslätnader.

När det gäller COVID-19 och mer allmänt är det nödvändigt med tydlig och omfattande upplysningar för att skapa klarhet om leasingens effekter på ett företags finansiella resultat och ställning.

I rapporteringen för 2019 tillämpade företag IFRS 16 i sina finansiella rapporter för första gången. Vissa tillsynsmyndigheter har konstaterat att det finns utrymme för förbättringar och

förfining i de upplysningar som lämnats. Vi lyfter fram fyra av deras viktigaste punkter:

Bedömningar

De väsentliga redovisningsbedömningarna gällande leasingavtal måste beskrivas tillräckligt. I synnerhet gäller detta för bedömningar om huruvida ett avtal innehåller ett leasingavtal. Om det föreligger en väsentlig bedömning avseende definitionen av ett leasingavtal är uppfyllt, skall villkoren i avtalen inklusive analysen av huruvida definitionen av ett leasingavtal är uppfyllt eller inte, vara företagsspecifikt beskrivet.

Redovisningsprinciper

Redovisningsprinciper som lämnas måste vara specifika för ett företags omständigheter. Redovisningsprinciper är mindre användbara om de innehåller standardspråk (boilerplate) och inte adresserar väsentliga poster.

Kvantitativa upplysningar

Leasetagare måste upplysa om den information som krävs enligt IFRS 16:53 relaterat till kostnader och avskrivningar som påverkar rapportperiodens resultaträkning, inklusive separat upplysa om sådana kostnader som avser rörliga leasingavgifter som inte ingår i värderingen av leasingskulder och sådant som härrör från undantag i IFRS 16 (t.ex. kortfristiga leasingavtal eller leasingobjekt med lågt värde).

De upplysningar som krävs enligt IFRS 16:53 måste presenteras i tabell, såvida inte ett annat format är lämpligt. Att inte använda tabell eller lämpliga korsreferenser gör det svårt för användarna att hitta informationen. Exponeringar mot framtida kassaflöden måste förklaras väl, till exempel när det finns oredovisade förlängningsoptioner eller variabla leasingavgifter.

Den löptidsanalys av leasingskulder som krävs enligt IFRS 16:58 bör lämnas separat från andra finansiella kulder och med lämpliga tidsband.

IFRS 15 *Intäkter från avtal med kunder*

Störningar i verksamheten i samband med COVID-19 kan hindra ett företag från att ingå kundavtal enligt sin normala affärspraxis, vilket kan göra fastställandet av huruvida företaget har verkställbara rättigheter och skyldigheter utmanande.

Eftersom vissa av företagets kunder kan ha ekonomiska svårigheter och likviditetsproblem kan ett företag dessutom behöva utveckla ytterligare metoder för att korrekt bedöma möjligheten att få betalt från sina kunder och överväga förändringar i uppskattningar som rör rörliga ersättningar (till exempel på grund av minskad efterfrågan på sina produkter eller tjänster eller minskade royalties).

För att hjälpa sina kunder eller för att uppmuntra dem till att fortsätta köpa företagets varor eller tjänster, kan ett företag ändra sina kundavtal till att minska eventuella köpåtaganden, erbjuda möjlighet att säga upp avtal utan straffavgift, prissänkningar, rabatt på framtida köp, gratis varor eller tjänster, förlängda betalningsvillkor eller förlängning av lojalitetsprogram.

Eftersom företaget självt kan ha ekonomiska svårigheter och leveransavbrott kan det också vidta åtgärder som att begära förskottsbetalningar från sina kunder eller fördröja leveransen av varor. Företaget kan också behöva betala straffavgifter eller ge återbetalningar på grund av att företaget inte uppfyller avtal, inte uppfyller servicenivåavtal eller säger upp avtal. Omständigheter som dessa kan vidare medföra oväntade utgifter för att fullgöra sina åtaganden.

Företag bör noggrant bedöma om deras policy för intäktsredovisning påverkas av dessa eller andra situationer som uppstår till följd av COVID 19-pandemin.

En Deloitte *IFRS i fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* ger mer information om hur COVID-19 kan påverka ett företags principer för intäktsredovisning.

Även om tillsynsmyndigheter noterar vissa framsteg fortsätter vissa av dem att identifiera utrymme för förbättringar i de upplysningar företag ger med avseende på intäkter från avtal med kunder. De noterar att företag bör granska sina intäktsrelaterade upplysningar på ett kritiskt sätt för att säkerställa att de ger en klar uppfattning om hur de har tillämpat standardens krav på sina egna särskilda omständigheter, särskilt avseende följande fem områden.

Disaggregering av intäkter

Disaggregering av intäkter bör återspegla de risker som typen, beloppet och tidpunkten för intäkterna är mest känsliga för.

Tidpunkt för intäktsredovisning

Företag måste upplysa om när deras prestationsåtaganden är uppfyllda och därmed redovisar intäkter. Om prestationsåtagandena uppfylls över tid, måste företag förklara varför. Den metod som används för att mäta uppfyllandet "över tid" måste också förklaras. Om prestationsåtagandena är uppfyllda vid en tidpunkt, måste företagen i tillräcklig utsträckning förklara detta.

Rörlig ersättning

Karaktären på och metoden för att uppskatta rörlig ersättning måste uppges, inklusive hur den är begränsad. De relaterade riskerna måste tydligt formuleras och får inte vara missvisande. När bedömning av osäkerheter tyder på en betydnad risk för en nedjustering

av intäkterna måste företagen se till att uppskattningen av huruvida rörlig ersättning är begränsad har tillämpats på lämpligt sätt.

Utgifter för att erhålla eller fullgöra ett avtal

När det är relevant för företagets verksamhet måste redovisningsprincipen och kvantifieringarna för utgifter för att erhålla eller uppfylla ett kontrakt lämnas.

Betydande bedömningar

Särskilda bedömningar med avseende på intäktsredovisning måste redovisas. Detta gäller särskilt bedömningar som gjorts vid fastställandet av att ett företag agerade som en huvudman snarare än en agent samt bedömningar som gjorts vid fastställandet av huruvida avtal med flera delar innehöll ett enda prestationsåtagande eller ett antal prestationsåtaganden. Kvantitativa upplysningar som känslighetsanalyser eller olika potentiella utfall måste lämnas för bedömningar som innebär osäkerhet i uppskattningar.

En Deloitte *A closer look* publicering ger mer detaljer om hur man utvärderar om ett företag agerar som huvudman eller agent.

Avtalssaldon

Företag måste redovisa hur kontraktstillgångar och -skulder uppkommer och hur de varierar från år till år. Förhållandet mellan fullgörandet av prestationsåtaganden och tidpunkt för kassaflöden bör klart och tydligt förklaras.

Ändringar i avtal

När det har skett avtalsändringar måste redovisningen av sådana händelser tydligt framgå av redovisningsprinciperna.

Information om ett företags finansieringsverksamhet



Supply Chain Financing

Leverantörsfinansieringsarrangemang (även kallat *supply chain financing* eller omvänd factoring) är ofta utformade för att gynna både köparens och leverantörens likviditet. I vissa jurisdiktioner har de blivit vanliga som svar på offentliga initiativ som uppmuntrar till snabb betalning till leverantörer.

Villkoren för sådana arrangemang varierar, men innebär vanligtvis att leverantörerna betalas i enlighet med eller tidigare än fakturavillkoren av ett externt finansiellt institut som sedan ersätts av leverantören vid ett senare tillfälle som kan vara i linje med fakturavillkoren eller senare.

IFRS Interpretations Committee (IFRIC) diskuterade leverantörsfinansiering på sitt möte i juni 2020 och offentliggjorde ett [preliminärt agendabeslut](#).

IFRIC diskuterade hur ett företag ska presentera skulder för varor eller tjänster som mottagits för fakturor som omfattas av omvänd factoring. IFRIC drog slutsatsen att det är fråga om leverantörsskulder endast när skulden:

- Innebär ett åtagande att betala för varor eller tjänster,

- är fakturerad av eller formellt överenskommen med leverantören, och
- är en del av företagets rörelsekapital i en normal driftcykel.

På frågan om dessa skulder, för varor eller tjänster, ska presenteras separat drog IFRIC slutsatsen att, med tillämpning av IAS 1, ett företag ska presentera:

- Övriga skulder tillsammans med leverantörsskulder endast när dessa övriga skulder har en liknande karaktär och funktion som rörelseskulder, till exempel när övriga skulder är en del av det rörelsekapital som används i företagets normala verksamhetscykel.
- Skulder som omfattas av omvänd factoring separat när storleken, karaktären eller funktionen hos dessa skulder gör separat presentation relevant för en förståelse av företagets finansiella ställning. Vid bedömningen av om sådana skulder ska redovisas separat (inklusive om de ska dela upp leverantörsskulder och övriga skulder) beaktar ett företag belopp, karaktär och tidpunkt för dessa skulder (IAS 1:55 och 58).

IFRIC konstaterade att för borttagande från balansräkningen av skulder, som är eller blir en del av ett arrangemang för omvänd factoring, gäller IFRS 9. För

presentationen i kassaflödesanalysen konstaterade IFRIC att ett företags bedömning av typen av de skulder som ingår i arrangemanget (se ovan) kan bidra till att fastställa karaktären hos de kassaflödena som antingen härrör från den löpande verksamheten eller från finansieringsverksamheten.

Arrangemang för omvänd factoring måste också ingå i ett företags upplysningar om likviditetsrisk (se avsnittet om "Likviditetsriskhantering" för mer detaljer).

Dessutom måste ett företag lämna upplysning om de bedömningar som ledningen har gjort av hur skulder och kassaflöden från omvändfactoringarrangemang ska redovisas om de hör till de bedömningar som gjorts som har den mest betydande effekten på de belopp som redovisas i de finansiella rapporterna (IAS 1:122). Ett företag måste också lämna information om omvänd factoringarrangemang i sina finansiella rapporter i den mån sådan information är relevant för en förståelse av dessa finansiella rapporter (IAS 1:112).

I skrivande stund väntas ett definitivt beslut om IFRICs ståndpunkt i slutet av 2020. Detta bör övervägas noggrant av företag som ägnar sig åt *supply chain financing*.

Upplysning om förändringar i skulder från finansieringsverksamheten

Tillsynsmyndigheterna fortsätter att påpeka förbättringar som behövs i företags upplysningar om förändring av skulder från finansieringsverksamhet som krävs enligt IAS 7. IFRIC publicerade i september 2019 ett [agendabeslut](#) som påminner företag om målet med upplysningen och klargör att endast en avstämning kanske inte är tillräckligt.

Det bör noteras att den avstämning som föreslås i IAS 7 Redovisning av kassaflöden skiljer sig från nettoskuldavstämningen som historiskt har presenterats i vissa jurisdiktioner, eftersom den endast bör uppvisa rörelser i skulder som uppstår i finansieringsverksamheten och inte rörelser i nettoskuldssaldo, vilket ofta omfattar kassa och andra tillgångar som inte orsakar kassaflöden från finansiering. Sammanfattningsvis bör den avstämning som krävs enligt IAS 7:

- inte inkludera några likvida medel;
- inkludera alla skulder som ger upphov till kassaflöden som klassificeras som finansieringsverksamhet i rapport över kassaflöden (t.ex. upplåning eller leasingskulder, samt leverantörsskulder om de utgör en del av företagets finansieringsverksamhet);
- inkludera alla derivat som ger upphov till kassaflöden som klassificeras som finansieringsverksamhet i rapport över kassaflöden, till exempel för att de är säkringsinstrument för en skuld som ger upphov till kassaflöde från finansiering;
- omfatta både förändringar som härrör från kassaflöden och förändringar som inte påverkar kassaflöden; och
- stämmas av mot rapport över kassaflöden.

En Deloitte *IFRS i fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* ger mer information om hur COVID-19 kan påverka ett företags rapportering av inkomstskatter, inklusive redovisning av uppskjutna skattefordringar och bedömningen av framtida skattepliktiga vinster.

Samtidigt som vi har lyft fram ett antal områden som kan påverkas av konsekvenserna av COVID-19, är listan mycket längre. Deloitte's *IFRS i fokus Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease* tar upp flera andra områden, bland annat:

- Händelser efter rapportperiodens slut
- Omstruktureringsplaner och bestämmelser om förlustkontrakt
- Statligt stöd
- Klassificering av finansiella tillgångar, skuldändringar, förändringar i beräknade kassaflöden, säkringsredovisning och kontrakt för att köpa/sälja råvaror
- Ersättningar till anställda och aktierelaterade ersättningar
- Gottgörelser från försäkringar
- Konsolideringar, förvärv och avyttringar

Brexit och finansiella rapporter för 2020



Tillsynsmyndigheterna fortsätter att framhålla vikten av att upplysa om de möjliga effekterna på företaget av Storbritanniens beslut att lämna Europeiska unionen. Det bör antas att finansiella rapporter för 2020 för företag med väsentlig verksamhet i Storbritannien kommer att innehålla kommentarer om de möjliga effekterna av Brexit på företagets resultat och framtidsutsikter. Denna upplysning kommer sannolikt att innehålla en mer detaljerad analys av effekterna av slutet av övergångsperioden i 2020 års finansiella rapporter.

Den betydande osäkerheten kring de slutgiltiga villkoren för Storbritanniens utträde kommer i viss mån minska vid eller efter övergångsperiodens slut (den 31 december 2020). Detta innebär att en omfattande översyn av händelser efter rapportperioden bör inkluderas i årsbokslutsplanen, för att identifiera både händelser som beaktas och sådana som inte beaktas och för att ge de nödvändiga upplysningar som krävs enligt IAS 10 *Händelser efter rapportperioden*.

Även om mer klarhet väntas i slutet av 2020, kommer de fullständiga ekonomiska effekterna av Brexit inte uppkomma direkt. Det förväntas att företag kommer fortsätta ställas inför utmaningar gällande uppskattningar och kommer behöva ge relevanta upplysningar.

Referensräntereformen



Referensräntor som *inter bank offered rates* (IBORs) spelar en nyckelroll i de globala finansmarknaderna och omfattar finansiella instrument för flera biljoner dollar. Arbetet att övergå till alternativa riskfria räntesatser (RFR) pågår i flera jurisdiktioner. Detta är avsett att resultera i räntor som är mer tillförlitliga och ger ett robust alternativ för produkter och transaktioner som inte behöver införliva kreditriskpremien som är inbäddad i IBORs.

Fas 1

IASB utfärdade 2019 *Referensräntereform—Ändringar i IFRS 9, IAS 39 och IFRS 7* för att hantera redovisningsfrågorna som uppstår till följd av osäkerheten om den långsiktiga existensen för vissa befintliga referensräntor.

Dessa tillägg förändrar specifika krav i säkringsredovisningen för att göra det möjligt för företag att fortsatt tillämpa säkringsredovisning om man antar att den referensränta som säkringsinstrumentets kassaflöden

och den säkrade postens kassaflöden baseras på inte ändras till följd av referensräntereformen.

Ändringarna gäller perioder som börjar den 1 januari 2020 eller senare.

En Deloitte [IFRS i fokus](#) ger mer detaljer om ändringarna i fas 1.

Fas 2

År 2020 utfärdade IASB *Referensräntereform—Fas 2 (Ändringar i IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 och IFRS 16)*. Dessa ändringar gör det möjligt för företag att återspegla effekterna av att övergå från referensräntor som IBORs till alternativa referensräntor utan att ge upphov till redovisningseffekter som inte skulle ge användbar information till användare av finansiella rapporter.

Ändringarna påverkar många företag och i synnerhet de med finansiella tillgångar, finansiella skulder eller leasingkulder som är föremål för referensräntereformen samt de

som tillämpar säkringsredovisning enligt IFRS 9 eller IAS 39 *Finansiella instrument: Redovisning och värdering* på säkringsrelationer som påverkas av reformen. Företag är skyldiga att lämna upplysningar om arten och omfattningen av risker som uppstår till följd av referensräntereformen, hur dessa risker hanteras och hur övergången hanteras inklusive de framsteg som gjorts när det gäller att slutföra övergången från IBORs till alternativa referensräntor.

Ändringarna gäller alla företag och är inte frivilliga. De är ikraft för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2021 eller senare med tillåten förtidstillämpning. Ändringarna tillämpas retroaktivt och omfattar återinförande av säkringsförhållanden som har avslutats enbart på grund av förändringar som direkt krävs enligt reformen.

En Deloitte [IFRS i fokus](#) ger mer detaljer om ändringarna i fas 2.

Klimatförändringar



Investerare och tillsynsmyndigheter förväntar sig i ökad utsträckning att företag återspeglar effekterna av klimatförändringar i sina finansiella rapporter och ger lämpliga upplysningar om relaterade bedömningar och uppskattningar.

IFRS Foundation-publikationen [IFRS Standards and climate-related disclosures](#) är skriven av Nick Anderson och bygger vidare på en tidigare [publikation](#) av Australian Accounting Standards Board (AASB) och Audit and Assurance Board (AUASB), i den diskuteras de potentiella konsekvenserna av klimatrelaterade och andra nya risker på rapporter som upprättats med tillämpning av IFRS standarder. IFRS Foundation har också publicerat [utbildningsmaterial](#) som komplement till denna publikation.

Ett [öppet brev](#) från Principles for Responsible Investment Group klargör att förväntningarna på både upprättare och revisorer när det gäller att i större utsträckning reflektera effekterna av

klimatförändringar och bli mer specifika (gällande ytterligare överväganden och upplysningar som förväntas) jämfört med tidigare år.

Och i november 2020 gav Institutional Investor Group on Climate Change (IIGCC) - en europeisk grupp av investerare som representerar tillgångar värda över € 33 miljarder) en [rapport](#) som anger "investerarnas förväntningar att styrelseledamöter och revisorer avger Paris-anpassade räkenskaper - räkenskaper som korrekt återspeglar

effekten av att nå netto-nollutsläpp vid 2050 för tillgångar, skulder, vinster och förluster". Rapporten hävdar vidare att "endast då kommer ledningen, investerare och kreditgivare ha den information de behöver för att sätta in kapital på ett sätt som är förenligt med Parisavtalet". Den uppmanar till åtgärder av styrelseledamöter, revisionsutskott och revisorer för att uppfylla detta mål och de krav som lyfts fram i IFRS Foundations offentliggörande [In Brief: IFRS Standards and climate-related disclosures](#).

För mer information om hur klimatförändringar kan påverka rapporteringen, se följande:

- Deloitte's [A closer look](#) *Investor demand for corporate reporting in line with the Paris Agreement on climate change*
- Deloitte's *IFRS i fokus* [Task force on Climate-related Financial Disclosures issues its final report](#)
- Deloitte [webbplats för klimatförändringar](#)

Valuta och hyperinflation



Ökande inflationsnivåer och restriktioner på växling mellan nationellt och internationellt handlade valutor är ett inslag i vissa ekonomier runt om i världen. Dessa frågor innebär utmaningar för den finansiella rapporteringen:

- Att avgöra om en ekonomi är i hyperinflation (enligt definition i IAS 29 *Finansiell rapportering i höginflationsländer*, som omfattar flera egenskaper hos hyperinflation, bland annat en kumulativ inflationstakt under tre år som närmar sig eller överstiger 100 %) och i så fall vilket allmänt prisindex som bör tillämpas på belopp i de finansiella rapporterna.
- Att fastställa ett företags funktionella valuta under omständigheter där både en nationell och internationell valuta är i allmänt bruk. Detta kan vara särskilt betydelsefullt när den nationella valutan är i hyperinflation eftersom IAS 29 endast tillämpas av ett företag vars funktionella valuta är valutan i en hyperinflationsekonomi (snarare än av företag som är verksamma i denna ekonomi).

- Identifiering av en lämplig växelkurs för att omräkna monetära poster i ett företags finansiella rapporter och vid omräkning av finansiella rapporter för en utlandsverksamhet till moderföretagets presentationsvaluta.

När inflations- eller växelkursfrågor resulterar i en betydande bedömning eller ger upphov till en källa till osäkerhet i uppskattning, bör upplysning lämnas enligt vad som krävs i IAS 1:122 och 125.

Baserat på uppgifter som finns tillgängliga i skrivande stund, inklusive inflationsprognoser från Internationella valutafonden (IMF) och de indikatorer som anges i IAS 29, bör följande ekonomier betraktas som hyperinflationsekonomier vid tillämpning av IAS 29 och för omräkning av utlandsverksamhet i enlighet med IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser* i rapporter per 31 december 2020:

- Argentina
- Iran
- Libanon
- Sydsudan
- Sudan
- Syrien
- Venezuela
- Zimbabwe

I skrivande stund visar prognoser från IMF att republiken Surinam kan anses ha en hyperinflationsekonomi i slutet av december 2020. Företag som berörs bör övervaka situationen för att avgöra om så är fallet.

Andra områden med regulatoriskt fokus

Redovisning av kassaflöden

Utöver kraven på förändringar i finansiella skulder och behovet av klarhet om behandling av leverantörsfinansiering och factoringarrangemang som diskuteras ovan, är rapportering av kassaflöden ett fokusområde. Man bör särskilt vara försiktig vid fastställande av korrekt klassificering av kassaflöden. Vanliga fallgropar inkluderar:

- Transaktioner som inte medför betalningar (som ingående av leasingavtal) bör på lämpligt sätt borttas från rapporten över kassaflöden.
- Likvid från nyupplåning och återbetalningar av upplåning bör inte kvittas utan i stället redovisas brutto.
- Upplysning om utdelning från intresseföretag och samarbetsarrangemang, eller om nettokassa som betalats vid förvärv måste lämnas.
- Förvärvsrelaterade utgifter och vederlag för tjänster efter förvärvet bör klassificeras som kassaflöden från den löpande verksamheten.
- Kassaflöden från förvärv av innehav utan bestämmande inflytande bör klassificeras som finansieringsverksamhet.
- Kassaflöden från derivat som redovisas som säkringsinstrument bör klassificeras i samma kategori som kassaflödena för den position som säkras.

Avsättningar och eventualförpliktelser

Redovisning och värdering av avsättningar är ett område som kräver bedömningar och tydliga upplysningar om väsentliga bedömningar är viktigt, t.ex. vid vilken tidpunkt en förpliktelse uppstår och

osäkerheter kring beloppen och tidpunkten för efterföljande kassaflöden. Dessutom bör företag beakta följande när de lämnar upplysningar om avsättningar:

- Upplysningar bör vara tillräckligt detaljerade (t.ex. om det fanns bestämmelser för anspråk från tredje man bör detta förklaras ytterligare, inklusive tidpunkten för dem).
- Avsättningar i olika klasser får inte läggas samman (t.ex. får inte avsättningar för förlustkontrakt läggas samman med avsättningar för rättsliga, kommersiella och regulatoriska anspråk).
- Det bör förklaras hur avsättningar för omstruktureringsåtgärder uppfyller de kriterier för rapportering av sådana som anges i IAS 37 *Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar*. Där anges att en avsättning ska redovisas när det finns en befintlig förpliktelse, utflödet av resurser som utgör ekonomiska fördelar är troligt och en tillförlitlig uppskattning kan göras.
- Avsättningar och relaterade försäkringsersättningar bör presenteras brutto i rapporten över finansiell ställning.
- Tillräcklig information bör lämnas för att stödja slutsatsen att erhållande av försäkringsersättning var så gott som säkert.

Värdering till verkligt värde

På samma sätt kan fastställandet av verkligt värde, särskilt när det krävs användning av indata som kan anses vara icke observerbara indata i nivå 3, vara en subjektiv övning. Tydliga upplysningar om de värderingstekniker som används och om betydande icke observerbara indata och känsligheter bör tillhandahållas för att göra det möjligt för investerare att förstå de uppskattningar som görs.

Följande har av tillsynsmyndigheterna identifierats som källor till frekventa brister:

- Känsligheten i verkliga värden bör beskrivas särskilt när det gäller icke-finansiella tillgångar. Känslighetsanalyserna bör illustrera effekten av rimligt möjliga förändringar av viktiga antaganden.
- Om valet av värderingsteknik kräver bedömningar, måste detta förklaras på ett tillfredsställande sätt.
- Om företag använder sig av etiketter som "andra, eller övriga, finansiella tillgångar" eller "andra, eller övriga, finansiella skulder" måste de förklara vad beloppen utgör och hur de verkliga värdena fastställs.
- Om företag gör företagsspecifika justeringar av etablerade värderingstekniker måste dessa förklaras tillräckligt ingående.
- Värderingsindata och antaganden (t.ex. diskonteringsräntor) måste överensstämma med dem som används i andra delar av de finansiella rapporterna.
- Verkligt värde minus försäljningskostnader (IAS 36:18 m.fl.) för ett dotterföretag får inte väsentligt överstiga dotterföretagets börsvärde när dotterföretaget är noterat.
- Upplysningar om verkligtvärdehierarkin måste omfatta alla återkommande och icke-återkommande värderingar av verkligt värde.
- För poster i hierarkins nivå 3 måste det finnas en analys av förändringarna från ingående till utgående balans.

Bilagor

Nya och reviderade IFRS standarder och tolkningar ikraft för år som slutar den 31 december 2020

Ändrade standarder:

Ändringar av IFRS 3 — *Definition av en rörelse*

Ändringar av *Föreställningsram för finansiell rapportering, inklusive ändringar av hänvisningar till Föreställningsramen i IFRS-standarder*

Ändringar av IAS 1 och IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel* — *Definition av väsentlig*

Ändringar av IFRS 9, IAS 39 och IFRS 7 — *Referensräntereformen*

Ändringar av IFRS 3 — *Definition av rörelse*

Ändringarna av IFRS 3 omfattar följande:

- Förtydligande att för att anses vara en rörelse måste en förvärvad uppsättning av aktiviteter och tillgångar minst inkludera resurser och en substantiell process som tillsammans i hög grad bidrar till förmågan att generera output.
- Ytterligare vägledning för att avgöra om en substantiell process har förvärvats. Nya illustrativa exempel hjälper med tolkningen av vad som anses vara en rörelse.
- Borttagande av bedömningen av om marknadsaktörerna kan ersätta några saknade resurser eller processer och fortsätta producera output.
- Definitionerna av en rörelse och av outputen inskränks genom att man inriktar sig på varor och tjänster som tillhandahålls kunderna. Hänvisning till en förmåga att minska kostnader tas bort.

- Ett frivilligt koncentrationstest möjliggör en förenklad bedömning av huruvida en förvärvad uppsättning aktiviteter och tillgångar inte är en rörelse – det är inte en rörelse om i stort sett hela det verkliga värdet av de förvärvade bruttotillgångarna är koncentrerade till en enda identifierbar tillgång eller grupp av liknande identifierbara tillgångar.
- En påminnelse om att tillämpa bedömning när det inte är tydligt huruvida en integrerad uppsättning av aktiviteter och tillgångar ska betraktas som en rörelse.

En Deloitte *IFRS i fokus* ger mer detaljer om ändringarna i IFRS 3 — *Definition av en rörelse*.

Ändringar av hänvisningar till föreställningsramen i IFRS-standarder

Vid publicering av den reviderade föreställningsramen från 2018 publicerade IASB ett separat dokument med uppdatering av referenser till föreställningsramen, som innehåller följändringar av standarder som innehöll hänvisningar till 1989 och 2010 års versioner av föreställningsramen så att de hänvisar till det nya.

En Deloitte *IFRS i fokus* ger mer information om den reviderade *Föreställningsramen* inklusive de följaktiga ändringarna i IFRS standarder.

Ändringar av IAS 1 och IAS 8 — *Definition av väsentlig*

Ändringarna syftar till att göra definitionen av väsentlig i IAS 1 lättare att förstå och är inte avsedd att förändra det underliggande begreppet om väsentlig i IFRS-Standarder. Ändringarna gör också följande ändringar:

- Begreppet att "skymma" väsentlig information med oväsentlig information har tagits med som en del av den nya definitionen.
- Tröskeln för väsentlig som påverkar användarna har ändrats från "kan påverka" till "rimligen kan förväntas påverka".
- Definitionen av väsentlig i IAS 8 har ersatts med en hänvisning till definitionen av väsentlig i IAS 1. Dessutom ändrade IASB andra standarder och föreställningsramen, som innehåller en definition av väsentlig eller hänvisar till termen "väsentlig" för att säkerställa enhetlighet.

En Deloitte *IFRS i fokus* ger mer detaljer om ändringarna av IAS 1 och IAS 8 — *Definition of Väsentlig*.

Ändringar av IFRS 9, IAS 39 och IFRS 7 — *Referensräntereformen (fas 1)*

Ändringarna av IFRS 9, IAS 39 och IFRS 7:

- Påverkar företag som tillämpar kraven på säkringsredovisning i IFRS 9 eller IAS 39 på säkringsrelationer som direkt påverkas av referensräntereformen.
- Förändrar specifika krav på säkringsredovisning så att företag kan tillämpa dessa krav på säkringsredovisning genom att anta att referensräntan inte ändras till följd av reformen.
- Är obligatoriska för alla säkringsrelationer som direkt påverkas av referensräntereformen.
- Inte är avsedda att ge någon lättnad från andra konsekvenser som följer av referensräntereformen. Om ett säkringsförhållande inte längre uppfyller kraven för säkringsredovisning av andra skäl än de som anges i de ändrade standarderna krävs fortfarande att säkringsredovisningen avslutas.

- Tillämpas retroaktivt på de säkringsförhållanden som förelåg i början av den rapportperiod då ett företag först tillämpar ändringarna eller designerats därefter och på den vinst eller förlust som redovisats i övrigt totalresultat i början av den rapportperiod då ett företag först tillämpar ändringarna.

En Deloitte *IFRS i fokus* ger mer detaljer om ändringarna i IFRS 9, IAS 39 och IFRS 7 — *Interest Rate Benchmark Reform (Phase 1)*.

IFRS Interpretations Committee agendabeslut 2020

Utöver aktiviteten att utveckla formella tolkningar av IFRS-standarder och föreslå att IASB gör ändringar i standarder, publicerar IFRS Interpretations Committee regelbundet sammanfattningar av frågor som de har valt att inte lägga till sin agenda, ofta tillsammans med en diskussion om redovisningsfrågan som lämnats in.

I augusti 2020 utfärdade IFRS Foundations förtroendevalda en uppdaterad IFRS Foundation *Due Process Handbook* som fastställde att det förklarande materialet i agendabesluten som IFRS Interpretations Committee publicerar härleder sin giltighet från själva IFRS standarderna och att de därmed ska tillämpas.

IFRS Foundation *Due Process Handbook* noterar också att det förväntas att ett företag ska ha rätt till tillräckligt med tid för att fastställa och implementera nödvändiga förändringar av en redovisningsprincip (till exempel kan ett företag behöva skaffa ny information eller anpassa sina system för att genomföra en förändring). Att bestämma hur mycket tid som är tillräcklig för att göra en förändring av redovisningsprincipen är en bedömningsfråga som beror på ett företags särskilda fakta och omständigheter. Ett företag förväntas dock genomföra eventuella ändringar inom skälig tid och, om det är väsentligt, överväga om ändringen kräver upplysning enligt IFRS.

Följande agendabeslut har nyligen publicerats av IFRIC:

November 2019 IFRIC Update	IFRS 16 and IAS 16— Lease Term and Useful Life of Leasehold Improvements
January 2020 IFRIC Update	IFRS 16—Definition of a Lease—Decision-making Rights
March 2020 IFRIC Update	IAS 21 and IAS 29—Translation of a Hyperinflationary Foreign Operation—Presenting Exchange Differences
	IAS 21 and IAS 29—Cumulative Exchange Differences before a Foreign Operation becomes Hyperinflationary
	IAS 21 and IAS 29—Presenting Comparative Amounts when a Foreign Operation first becomes Hyperinflationary
	IFRS 15—Training Costs to Fulfil a Contract
April 2020 IFRIC Update	IAS 12—Multiple Tax Consequences of Recovering an Asset
June 2020 IFRIC Update	IFRS 16—Sale and Leaseback with Variable Payments
	IAS 12—Deferred Tax related to an Investment in a Subsidiary
	IAS 38 Intangible Assets—Player Transfer Payments

Nya och reviderade IFRS standarder och tolkningar som ännu inte trätt ikraft

IAS 8:30 kräver att företag beaktar och upplyser om den potentiella effekten av nya och reviderade IFRS-standarder som har utfärdats men som ännu inte är gällande. Som diskuterats ovan är det ett fokusområde från myndigheter om dessa upplysningar är tillräckliga.

Listan nedan återspeglar ett slutdatum per den 31 oktober 2020. Den potentiella effekten av tillämpningen av nya och reviderade IFRS-standarder som utfärdats efter den dagen, men innan de finansiella rapporterna utfärdas, bör också övervägas och redovisas.

I varje fall ges en länk till en Deloitte IFRS i Fokus publikation som ger en översikt av den nya eller ändrade IFRS standarden.

IFRS	Ikraftträdande — räkenskapsår som börjar vid nedan tidpunkt eller senare ¹
Nya standarder	
IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts	Förstagångstillämpare vars första IFRS rapport är för en period som börjar på eller efter 1 januari 2016
IFRS 17 Insurance Contracts inklusive Amendments to IFRS 17	1 januari 2023
Ändrade standarder	
Ändringar av IFRS 10 <i>Consolidated Financial Statements</i> och IAS 28 <i>Investments in Associates and Joint Ventures</i> — Sale or Contribution of Assets between an Investor and its Associate or Joint Venture	IASB beslutade i december 2015 att skjuta upp startdatum för dessa ändringar tills vidare. Förtida tillämpning tillåts.
Ändring av IFRS 16— Covid-related Rent Concessions	1 juni 2020
Ändring av IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 <i>Insurance Contracts</i> och IFRS 16— Interest Rate Benchmark Reform—Phase 2	1 januari 2021
Ändring av IFRS 3— References to the Conceptual Framework	1 januari 2022
Ändring av IAS 16— Property, Plant and Equipment—Proceeds before Intended Use	1 januari 2022
Ändring av IAS 37— Onerous Contracts—Cost of Fulfilling a Contract	1 januari 2022
Ändring av IFRS 1, IFRS 9, IFRS 16 och IAS 41 <i>Agriculture</i> — Annual Improvements to IFRS Standards 2018-2020	1 januari 2022, förutom för ändring av IFRS 16 för vilken inget startdatum har satts då det endast gäller ett illustrativt exempel.
Ändringar av IAS 1— Classification of Liabilities as Current or Non-current inclusive Classification of Liabilities as Current or Non-current—Deferral of Effective Date	1 januari 2023

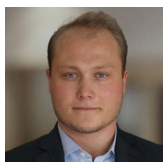
¹ Enligt IFRS, antagandena i EU kan innebära annan tidpunkt för ikraftträdande.

Kontaktuppgifter

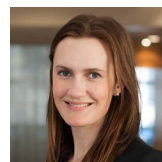
Om du är intresserad av att diskutera nyheter presenterade i detta nummer av IFRS i fokus eller andra redovisningsfrågor, kontakta gärna någon av våra redovisningsspecialister och rådgivare på Assurance & Financial Reporting Advisory.



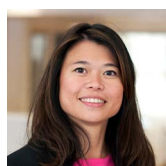
Fredrik Walméus
fwalmeus@deloitte.se
0733-97 24 80



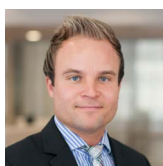
Erik P Andersson
epandersson@deloitte.se
0700-80 24 95



Therese Hagström
thagstrom@deloitte.se
0700-80 23 35



Sofia Schön
sschon@deloitte.se
0733-97 12 95



Joachim Mårtensson
jmartensson@deloitte.se
0768-47 24 15



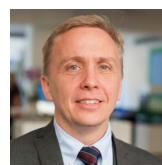
Peter Norén
pnoren@deloitte.se
0768-47 21 75



Patrick Honeth
phoneth@deloitte.se
0733-97 10 48



Sven-Arne Nilsson
sanilsson@deloitte.se
0733-97 61 56



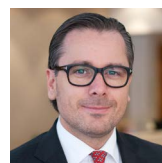
Henrik Persson
hpersson@deloitte.se
0700-80 33 46



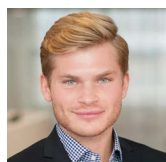
Richard Vigertsson
rvigertsson@deloitte.se
0700-80 25 64



Hanna Kajbjer Gustafsson
hkajbjer.gustafsson@deloitte.se
0700-80 25 29



Sebastian Suneson
ssuneson@deloitte.se
0700-80 31 47



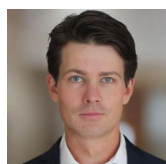
Simon Eklund
seklund@deloitte.se
0700-80 30 37



Roger Sandin
rsandin@deloitte.se
0700-80 30 73



René Wästerlund
rwasterlund@deloitte.se
0700-80 28 43



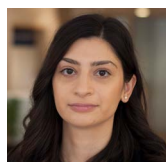
Patrik Lundberg
plundberg@deloitte.se
0700-80 27 29



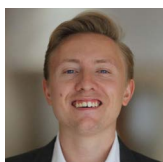
Michael Thorstensson
mthorstensson@deloitte.se
0700-80 41 48



Pernilla Andreasson
peandreasson@deloitte.se
0700-80 44 96



Kristina Dimitropoulou
kdimitropoulou@deloitte.se
0700-80 30 92



Mikael Sätermo
msatermo@deloitte.se
0700-80 27 15



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the "Deloitte organization"). DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our global network of member firms and related entities in more than 150 countries and territories (collectively, the "Deloitte organization") serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 330,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms or their related entities (collectively, the "Deloitte organization") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser.

No representations, warranties or undertakings (express or implied) are given as to the accuracy or completeness of the information in this communication, and none of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be liable or responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.

© 2020 For more information, contact Deloitte AB.