

**Bryssel den 16 oktober 2025
(OR. en)**

**14098/25
ADD 1**

**DRS 86
ECOFIN 1360
EF 349**

FÖLJENOT

från:	Europeiska kommissionen
inkom den:	15 oktober 2025
till:	Rådets generalsekretariat
Komm. dok. nr:	D(2025) 110230 annex
Ärende:	BILAGA till KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EU) .../... av den XXX om ändring av förordning (EU) 2023/1803 vad gäller International Financial Reporting Standard 18

För delegationerna bifogas dokument – D(2025) 110230 annex.

Bilaga: D(2025) 110230 annex

SV

BILAGA

IFRS 18

Presentation och upplysningar i finansiella rapporter

D110230/01

International Financial Reporting Standard (IFRS) 18

Presentation och upplysningar i finansiella rapporter

Syfte

- 1 Denna standard innehåller krav för presentation och upplysningar i generella finansiella rapporter (*finansiella rapporter*) för att bidra till att säkerställa att de ger relevant information som troget återger ett företags tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter och kostnader.

Tillämpningsområde

- 2 Ett företag ska tillämpa denna standard när det presenterar och lämnar upplysningar i finansiella rapporter som upprättas i enlighet med *IFRS-redovisningsstandards*.
- 3 I denna standard anges allmänna och särskilda krav för presentationen av information i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat, rapporten över finansiell ställning och rapporten över förändringar i eget kapital. I denna standard anges även krav för lämnande av upplysningar i *noterna*. I IAS 7 *Rapport över kassaflöden* anges krav för presentation av och upplysningar om kassaflöden. De allmänna kraven för finansiella rapporter i punkterna 9–43 och 113–114 gäller dock för rapporten över kassaflöden.
- 4 Andra IFRS-redovisningsstandards innehåller krav för redovisning, värdering och presentation av och upplysningar om särskilda transaktioner och andra händelser.
- 5 Denna standard är inte tillämplig på presentation och upplysningar i finansiella rapporter för delår i sammandrag som upprättas med tillämpning av IAS 34 *Delårsrapportering*. Punkterna 41–45 och 117–125 gäller dock för sådana finansiella rapporter.
- 6 I denna standard används terminologi som passar vinstdrivande företag, inklusive affärsdrivande företag i den offentliga sektorn. Om företag med aktiviteter utan vinstsyfte inom den privata sektorn eller offentliga sektorn tillämpar standarden kan de behöva ändra beteckningarna på vissa radposter, kategorier, delsummor och totalsummor i de finansiella rapporterna och på de finansiella rapporterna i sig.
- 7 På motsvarande sätt kan företag som saknar eget kapital enligt definitionen i IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering* (exempelvis vissa värdepappersfonder) och företag vars aktiekapital inte är eget kapital (exempelvis vissa kooperativa företag) behöva anpassa presentationen i de finansiella rapporterna av medlemmars eller andelsägares andelar.
- 8 Många företag lämnar en ekonomisk översikt, som är skild från de finansiella rapporterna (se punkt 10), i vilken företagsledningen beskriver och förklarar huvuddragen i företagets finansiella resultat och finansiella ställning samt de viktigaste osäkerhetsfaktorer som företaget står inför. En sådan översikt omfattas inte av IFRS-redovisningsstandards.

Allmänna krav för finansiella rapporter

Finansiella rapporters syfte

- 9 Syftet med de finansiella rapporterna är att ge finansiell information om ett rapporterande företags tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter och kostnader som är användbar för användare av finansiella rapporter vid bedömningen av utsikterna till framtida nettokassainflöden till företaget och vid bedömningen av företagsledningens förvaltning av företagets ekonomiska resurser.

Fullständiga finansiella rapporter

- 10 Fullständiga finansiella rapporter innefattar
- a) en rapport (eller rapporter) över finansiellt resultat för rapportperioden (se punkt 12),
 - b) en rapport över finansiell ställning per rapportperiodens utgång,
 - c) en rapport över förändringar i eget kapital för rapportperioden,
 - d) en rapport över kassaflöden för rapportperioden,
 - e) noter för rapportperioden,

- f) **jämförande information för den föregående perioden enligt vad som anges i punkterna 31–32, och**
 - g) **en rapport över finansiell ställning per den föregående periodens början, om detta krävs enligt punkt 37.**
- 11 De rapporter som förtecknas i punkt 10 a–d (och deras jämförande information) kallas *primära finansiella rapporter*. Ett företag får använda andra benämningar på rapporterna än dem som används i denna standard. Ett företag får exempelvis använda benämningen ”balansräkning” i stället för ”rapport över finansiell ställning”. Även om denna standard använder begrepp som ”övrigt totalresultat”, ”resultat” och ”summa totalresultat” kan ett företag dessutom använda andra begrepp för att beteckna de totalsummor, delsummor och radposter som krävs enligt denna standard, förutsatt att de betecknas på ett sätt som troget återger posternas egenskaper, i enlighet med kraven i punkt 43. Exempelvis kan ett företag använda begreppet ”nettoresultat” för att beteckna resultatet.
- 12 Ett företag ska presentera sin(a) rapport(er) över finansiellt resultat som antingen
- a) en enda rapport över resultat och övrigt totalresultat, där resultatet och övrigt totalresultat presenteras i två avsnitt – om detta alternativ väljs, ska företaget presentera resultatavsnittet först direkt åtföljt av avsnittet om övrigt totalresultat, eller
 - b) en rapport över resultat och en separat rapport över totalresultat som ska börja med resultatet – om detta alternativ väljs, ska rapporten över resultat omedelbart föregå rapporten över totalresultat.
- 13 I denna standard
- a) benämns det resultatavsnitt som beskrivs i punkt 12 a och den rapport över resultat som beskrivs i punkt 12 b rapport över resultat, och
 - b) benämns det avsnitt om övrigt totalresultat som beskrivs i punkt 12 a och den rapport över totalresultat som beskrivs i punkt 12 b rapport över totalresultat.
- 14 Ett företag ska presentera var och en av de primära finansiella rapporterna med samma vikt i de fullständiga finansiella rapporterna.

De primära finansiella rapporternas och noternas roller

- 15 För att uppnå syftet med finansiella rapporter (se punkt 9) presenterar ett företag information i de primära finansiella rapporterna och lämnar upplysningar i noterna. Ett företag behöver endast presentera eller lämna upplysningar om *väsentlig information* (se punkterna 19 och B1–B5).
- 16 De primära finansiella rapporternas roll är att tillhandahålla strukturerade sammanfattningar av ett rapporterande företags redovisade tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden som är användbara för användare av finansiella rapporter, i syfte att de ska kunna
- a) få en begriplig översikt över företagets redovisade tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden,
 - b) göra jämförelser mellan företag och mellan rapportperioder för samma företag, och
 - c) identifiera poster eller områden där de kanske skulle vilja få ytterligare information i noterna.
- 17 Noternas roll är att ge väsentlig information som är nödvändig
- a) för att användare av finansiella rapporter ska kunna förstå de radposter som presenteras i de primära finansiella rapporterna (se punkt B6), och
 - b) för att komplettera de primära finansiella rapporterna med ytterligare information, så att syftet med de finansiella rapporterna uppnås (se punkt B7).
- 18 Ett företag ska utgå från de primära finansiella rapporternas och noternas roller, som de beskrivs i punkterna 16–17, för att avgöra om de ska ta med information i de primära finansiella rapporterna eller i noterna. De primära finansiella rapporternas och noternas skilda roller innebär att omfattningen av den information som krävs i noterna skiljer sig från den i de primära finansiella rapporterna. Skillnaderna innebär att
- a) informationen i de primära finansiella rapporterna är mer aggregerad än informationen i noterna, för att företaget ska kunna tillhandahålla de strukturerade sammanfattningar som beskrivs i punkt 16, och

- b) mer detaljerad information om företagets tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden ges i noterna, inklusive om *uppdelingen* av uppgifterna i de primära finansiella rapporterna, för att företaget ska kunna ge den information som beskrivs i punkt 17.

Information som presenteras i de primära finansiella rapporterna eller om vilken upplysningar lämnas i noterna

- 19 I vissa IFRS-redovisningsstandarder specificeras den information som ska presenteras i de primära finansiella rapporterna eller om vilken upplysningar ska lämnas i noterna. Ett företag behöver inte tillhandahålla en särskild presentation eller några särskilda upplysningar som krävs enligt IFRS-redovisningsstandarder om den information som följer av den presentationen eller de upplysningarna inte är väsentlig. Detta gäller även om IFRS-redovisningsstandarder innehåller en förteckning över särskilda krav eller beskriver dem som minimikrav.
- 20 Ett företag ska överväga om det ska lämna ytterligare upplysningar när ett iakttagande av de särskilda kraven i IFRS-redovisningsstandarder inte är tillräckligt för att göra det möjligt för användare av de finansiella rapporterna att förstå effekterna av transaktioner, andra händelser och förhållanden på företagets finansiella ställning och finansiella resultat.

Information som presenteras i de primära finansiella rapporterna

- 21 I punkt 16 fastställs att de primära finansiella rapporternas roll är att tillhandahålla strukturerade sammanfattningar som är användbara för de ändamål som anges i den punkten (nedan kallade en *användbar strukturerad sammanfattning*). Ett företag ska utgå från de primära finansiella rapporternas roll för att fastställa vilken väsentlig information som ska presenteras i dessa rapporter, i enlighet med punkterna 22–24.
- 22 För att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning i en primär finansiell rapport ska ett företag uppfylla särskilda krav som avgör rapportens struktur. Dessa särskilda krav är
- a) när det gäller rapporten över resultat, kraven i punkterna 47, 69, 76 och 78,
 - b) när det gäller rapporten över totalresultat, kraven i punkterna 86–88,
 - c) när det gäller rapporten över finansiell ställning, kraven i punkterna 96 och 104,
 - d) när det gäller rapporten över förändringar i eget kapital, kraven i punkt 107, och
 - e) när det gäller rapporten över kassaflöden, kraven i punkt 10 i IAS 7.
- 23 Enligt vissa IFRS-redovisningsstandarder ska specifika radposter presenteras separat i de primära finansiella rapporterna (se exempelvis punkterna 75 och 103 i denna standard). Ett företag behöver inte presentera separat en radpost i en primär finansiell rapport om detta inte är nödvändigt för att rapporten ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning. Detta gäller även om IFRS-redovisningsstandarder innehåller en förteckning över specifika nödvändiga radposter eller beskriver radposterna som minimikrav (se punkt B8).
- 24 Ett företag ska presentera ytterligare radposter och delsummor om detta är nödvändigt för att en primär finansiell rapport ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning. När ett företag presenterar ytterligare radposter eller delsummor ska dessa radposter eller delsummor (se punkt B9)
- a) omfatta belopp som redovisas och värderas i enlighet med IFRS-redovisningsstandarder,
 - b) vara förenliga med den rapportstruktur som skapas genom de krav som anges i punkt 22,
 - c) vara konsekventa från en period till en annan, i enlighet med punkt 30, och
 - d) inte presenteras med större vikt än de totalsummor och delsummor som krävs enligt IFRS-redovisningsstandarder.

Identifiering av finansiella rapporter

- 25 Ett företag ska tydligt identifiera och särskilja de finansiella rapporterna från annan information i samma publicerade dokument (se punkt B10).
- 26 IFRS-redovisningsstandarder är tillämpliga enbart på finansiella rapporter och inte nödvändigtvis på annan information som lämnas i en årsredovisning, en handling som inlämnas till tillsynsmyndighet eller i ett annat dokument. Det är därför viktigt att användare av finansiella rapporter kan särskilja information som är

upprättad enligt IFRS-redovisningsstandards från annan information som kan vara användbar för användare men som inte behandlas i dessa krav.

- 27 Ett företag ska tydligt identifiera varje primär finansiell rapport och noterna. Dessutom ska ett företag lämna följande information på ett tydligt sätt och vid behov upprepa den för att den lämnade informationen ska vara begriplig:
- a) namnet på det rapporterande företaget eller en annan identifiering av detta samt varje förändring i denna information sedan den föregående rapportperiodens utgång,
 - b) huruvida de finansiella rapporterna avser ett enskilt företag eller en koncern,
 - c) datumet för rapportperiodens utgång eller den period som de finansiella rapporterna omfattar,
 - d) rapporteringsvalutan, enligt definitionen i IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser*, och
 - e) den mätstorhet med vilken beloppen anges i de finansiella rapporterna (se punkt B11).

Rapporteringsfrekvens

- 28 Ett företag ska avge fullständiga finansiella rapporter minst en gång per år. När ett företag ändrar rapportperiodens utgång och avger finansiella rapporter för en period som är längre eller kortare än ett år ska företaget upplysa om, utöver vilken period de finansiella rapporterna omfattar,
- a) skälet till att en längre eller kortare period används, och
 - b) det faktum att de belopp som anges i de finansiella rapporterna inte är helt jämförbara.
- 29 Normalt upprättar ett företag konsekvent finansiella rapporter för en period på ett år. Vissa företag föredrar emellertid av praktiska skäl att rapporterna omfattar exempelvis en period om 52 veckor. Denna standard förhindrar inte detta.

Konsekvent presentation och klassificering och konsekventa upplysningar

- 30 Ett företag ska behålla presentationen och *klassificeringen* av och upplysningarna om posterna i de finansiella rapporterna från en rapportperiod till nästa, såvida inte
- a) det är uppenbart, efter en betydande förändring av verksamhetens karaktär eller en översyn av företagets finansiella rapporter, att en annan presentation eller klassificering eller andra upplysningar skulle vara lämpligare med hänsyn till kriterierna för val och tillämpning av redovisningsprinciper enligt IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* (se punkt B12), eller
 - b) en IFRS-redovisningsstandard kräver en ändrad presentation eller klassificering eller ändrade upplysningar.

Jämförande information

- 31 Utom i de fall IFRS-redovisningsstandards tillåter eller kräver annorlunda ska ett företag lämna jämförande information (dvs. information för den föregående rapportperioden) avseende alla rapporterade belopp i den aktuella periodens finansiella rapporter. Ett företag ska lämna jämförande information för kommenterande och beskrivande ändamål om det är nödvändigt för att förstå den aktuella periodens finansiella rapporter (se punkt B13).
- 32 Ett företag ska presentera en aktuell rapportperiod och föregående period i var och en av sina primära finansiella rapporter och i noterna. I punkterna B14–B15 anges krav avseende ytterligare jämförande information.

Byte av redovisningsprincip, retroaktiv omräkning eller omklassificering

- 33 Om ett företag ändrar presentationen eller klassificeringen av eller upplysningarna om poster i sina finansiella rapporter, ska företaget omklassificera jämförelsebelopp utom i de fall en omklassificering är praktiskt ogenomförbar. Om ett företag omklassificerar jämförelsebelopp ska det lämna upplysningar om följande (inklusive per den föregående periodens början):
- a) omklassificeringens karaktär,

- b) beloppet för varje post eller klass av poster som omklassificeras, och
 - c) skälet till omklassificeringen.
- 34 När det är praktiskt ogenomförbart att omklassificera jämförelsebelopp, ska ett företag upplysa om
- a) skälet till att beloppen inte omklassificeras, och
 - b) karaktären på de justeringar som skulle ha gjorts om beloppen hade blivit omklassificerade.
- 35 En förbättrad jämförbarhet av information mellan perioder hjälper användare av finansiella rapporter när de fattar ekonomiska beslut, särskilt genom att möjliggöra bedömning av trender i information i prognossyfte. I vissa fall är det praktiskt ogenomförbart att omklassificera jämförande information för en viss tidigare rapportperiod för att uppnå konsekvens med den aktuella perioden. Exempelvis kan det förekomma att ett företag inte har samlat in grunduppgifter under den eller de tidigare perioderna på ett sätt som möjliggör en omklassificering och det kan vara praktiskt ogenomförbart att återskapa informationen.
- 36 I IAS 8 anges de justeringar som måste göras av den jämförande informationen när ett företag byter en redovisningsprincip eller rättar ett fel.
- 37 Ett företag ska utöver den jämförande information som krävs enligt punkterna 31–32 presentera en tredje rapport över finansiell ställning per den föregående periodens början, om
- a) det tillämpar en redovisningsprincip retroaktivt, gör en retroaktiv omräkning av poster i sina finansiella rapporter eller omklassificerar poster i sina finansiella rapporter, och
 - b) den retroaktiva tillämpningen, retroaktiva omräkningen eller omklassificeringen har en väsentlig inverkan på informationen i rapporten över finansiell ställning per den föregående periodens början.
- 38 Under de omständigheter som beskrivs i punkt 37 ska ett företag presentera tre rapporter över finansiell ställning, dvs. en rapport över finansiell ställning per
- a) den aktuella rapportperiodens utgång,
 - b) den föregående periodens utgång, och
 - c) den föregående periodens början.
- 39 När ett företag är skyldigt att presentera en tredje rapport över finansiell ställning med tillämpning av punkt 37 ska det lämna den information som krävs enligt punkterna 33–36 och IAS 8. Det behöver dock inte ange de hänförliga noterna till rapporten över finansiell ställning per den föregående periodens början.
- 40 Datumet för den tredje rapporten över finansiell ställning ska vara per början av den föregående perioden oavsett om ett företags finansiella rapporter lämnar jämförande information för tidigare perioder (såsom är tillåtet enligt punkterna B14–B15).

Aggregering och uppdelning

Principer för aggregering och uppdelning

- 41 I denna standard är en post en tillgång, en skuld, ett egetkapitalinstrument eller en reserv, en intäkt, en kostnad eller ett kassaflöde eller varje *aggregering* eller *uppdelning* av sådana tillgångar, skulder, intäkter, kostnader eller kassaflöden eller sådant eget kapital. En radpost är en post som presenteras separat i de primära finansiella rapporterna. Annan väsentlig information om poster anges i noterna. Såvida detta inte skulle åsidosätta särskilda krav på aggregering eller uppdelning enligt IFRS-redovisningsstandarder ska ett företag (se punkterna B16–B23)
- a) klassificera och aggregera tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader eller kassaflöden i poster på grundval av gemensamma egenskaper,
 - b) dela upp poster på grundval av egenskaper som inte är gemensamma,
 - c) aggregera eller dela upp poster för att presentera radposter i de primära finansiella rapporterna som fyller de primära finansiella rapporternas roll när det gäller att tillhandahålla användbara strukturerade sammanfattningar (se punkt 16),
 - d) aggregera eller dela upp poster för att ange information i noterna som fyller noternas roll när det gäller att ge väsentlig information (se punkt 17), och
 - e) säkerställa att aggregering och uppdelning i de finansiella rapporterna inte fördunklar väsentlig information (se punkt B3).

- 42 Med tillämpning av principerna i punkt 41 ska ett företag dela upp poster när den resulterande informationen är väsentlig. Om ett företag, med tillämpning av punkt 41 c, inte presenterar väsentlig information i de primära finansiella rapporterna, ska det lämna informationen i noterna. Punkterna B79 och B111 innehåller exempel på intäkter, kostnader, tillgångar, skulder och poster i eget kapital som kan ha tillräckligt olika egenskaper för att deras presentation i rapporten över resultat eller rapporten över finansiell ställning eller upplysningar i noterna krävs för att ge väsentlig information.
- 43 Ett företag ska beteckna och beskriva poster som presenteras i de primära finansiella rapporterna (dvs. totalsummor, delsummor och radposter) eller poster som anges i noterna på ett sätt som troget återger posternas egenskaper (se punkterna B24–B26). För att troget återge en post ska företaget tillhandahålla alla beskrivningar och förklaringar som en användare av finansiella rapporter behöver för att förstå posten. I vissa fall kan ett företag i beskrivningarna och förklaringarna behöva ange innebörden av de begrepp som företaget använder och information om hur det har aggregerat eller delat upp tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden.

Kvittning

- 44 Ett företag ska inte kvitta tillgångar och skulder eller intäkter och kostnader såvida detta inte krävs eller är tillåtet enligt en IFRS-redovisningsstandard (se punkterna B27–B28).
- 45 Ett företag rapporterar såväl tillgångar och skulder som intäkter och kostnader var för sig. Kvittning i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat eller i rapporten över finansiell ställning minskar användarnas möjligheter att förstå de transaktioner, andra händelser och förhållanden som har inträffat och att bedöma företagets framtida kassaflöden, utom när kvittning återspeglar innebörden av transaktionen eller den andra händelsen. Värdering av tillgångar netto efter värdejusteringar – exempelvis för inkurans i varulager och för förväntade kreditförluster för finansiella tillgångar – är inte kvittning.

Rapport över resultat

- 46 Ett företag ska ta med alla intäkts- och kostnadsposter under en rapportperiod i rapporten över resultat, såvida inte en IFRS-redovisningsstandard kräver eller tillåter något annat (se punkterna 88–95 och B86).

Kategorier i rapporten över resultat

- 47 Ett företag ska klassificera intäkter och kostnader som tas med i rapporten över resultat i en av följande fem kategorier (se punkt B29):
- a) kategorin för rörelsen (se punkt 52),
 - b) kategorin för investeringar (se punkterna 53–58),
 - c) kategorin för finansiering (se punkterna 59–66),
 - d) kategorin för inkomstskatter (se punkt 67), och
 - e) kategorin för avvecklade verksamheter (se punkt 68).
- 48 I punkterna 52–68 anges krav för klassificering av intäkter och kostnader i kategorierna för rörelsen, investeringar, finansiering, inkomstskatter och avvecklade verksamheter. I punkterna B65–B76 anges dessutom krav på hur valutakursdifferenser, vinst eller förlust på monetära nettotillgångar och -skulder samt vinster och förluster på derivat och identifierade säkringsinstrument ska klassificeras i kategorierna.

Företag med angivna huvudsakliga affärsverksamheter

- 49 För att klassificera intäkter och kostnader i kategorierna för rörelsen, investeringar och finansiering ska ett företag bedöma om det har en angiven huvudsaklig affärsverksamhet, dvs. om dess huvudsakliga affärsverksamhet är att (se punkterna B30–B41)
- a) investera i särskilda typer av tillgångar, nedan kallat investeringar i tillgångar (se punkt 53), eller
 - b) tillhandahålla finansiering till kunder.
- 50 Med tillämpning av punkterna 55–58 och 65–66 klassificerar ett företag med en angiven huvudsaklig affärsverksamhet i kategorin för rörelsen vissa intäkter och kostnader som skulle ha klassificerats i kategorin för investeringar eller finansiering om den verksamheten inte hade varit en huvudsaklig affärsverksamhet.

- 51 Om ett företag
- a) investerar i tillgångar som en huvudsaklig affärsverksamhet, ska företaget lämna upplysningar om detta,
 - b) tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet, ska företaget lämna upplysningar om detta,
 - c) identifierar ett annat utfall av bedömningen av huruvida företaget investerar i tillgångar eller tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet (se punkt B41), ska det lämna upplysningar om
 - i) att utfallet av bedömningen har ändrats och om datumet för ändringen,
 - ii) belopp och klassificering av intäkt- och kostnadsposter före och efter datumet för det ändrade utfallet av bedömningen för den aktuella perioden samt om belopp och klassificering för den tidigare perioden för de poster för vilka klassificeringen har ändrats på grund av det ändrade utfallet av bedömningen, såvida det inte är praktiskt ogenomförbart att göra detta. Om ett företag inte lämnar dessa upplysningar eftersom det är praktiskt ogenomförbart att göra detta, ska företaget lämna upplysningar om detta.

Kategorin för rörelsen

- 52 Ett företag ska i kategorin för rörelsen klassificera samtliga intäkter och kostnader som tas med i rapporten över resultat och som inte klassificeras i (se punkt B42)
- a) kategorin för investeringar,
 - b) kategorin för finansiering,
 - c) kategorin för inkomstskatter, eller
 - d) kategorin för avvecklade verksamheter.

Kategorin för investeringar

- 53 Med undantag för vad som krävs enligt punkterna 55–58 för ett företag med en angiven huvudsaklig affärsverksamhet, ska ett företag i kategorin för investeringar klassificera intäkter och kostnader som anges i punkt 54 från
- a) innehav i intresseföretag, joint ventures och icke-konsoliderade dotterföretag (se punkterna B43–B44),
 - b) likvida medel, och
 - c) andra tillgångar om de genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser (se punkterna B45–B49).
- 54 Intäkter och kostnader från de tillgångar som identifieras i punkt 53 och som ett företag ska klassificera i kategorin för investeringar omfattar de belopp som tas med i rapporten över resultat för (se punkt B47)
- a) de intäkter som genereras av tillgångarna,
 - b) de intäkter och kostnader som härrör från den första och efterföljande värderingen av tillgångarna, inklusive vid borttagande av tillgångarna från rapporten över finansiell ställning, och
 - c) de tillkommande kostnader som är direkt hänförliga till förvärv och försäljning/utrangering av tillgångarna – till exempel transaktionskostnader och försäljningskostnader avseende tillgångarna.

Företag med angivna huvudsakliga affärsverksamheter

- 55 När det gäller de tillgångar som anges i punkt 53 a (dvs. innehav i intresseföretag, joint ventures och icke-konsoliderade dotterföretag) och som ett företag investerar i som en huvudsaklig affärsverksamhet (se punkt B38), ska företaget klassificera de intäkter och kostnader som anges i punkt 54
- a) i kategorin för investeringar om tillgångarna redovisas enligt kapitalandelsmetoden (se punkterna B43 a och B44 a), eller

- b) i kategorin för rörelsen om tillgångarna inte redovisas enligt kapitalandelsmetoden (se punkterna B43 b–c och B44 b–c).
- 56 När det gäller de tillgångar som anges i punkt 53 b (dvs. likvida medel) ska ett företag klassificera de intäkter och kostnader som anges i punkt 54 i kategorin för investeringar, såvida det
- a) inte som en huvudsaklig affärsverksamhet investerar i finansiella tillgångar som omfattas av punkt 53 c – i vilket fall det ska klassificera intäkterna och kostnaderna i kategorin för rörelsen,
- b) uppfyller kraven i led a, men tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet – i vilket fall det ska klassificera
- i) de intäkter och kostnader från likvida medel som avser tillhandahållande av finansiering till kunder, till exempel likvida medel som innehas för relaterade krav från tillsynsmyndigheter, i kategorin för rörelsen,
- ii) de intäkter och kostnader från likvida medel som inte avser tillhandahållande av finansiering till kunder i kategorin för rörelsen eller investeringar, genom att tillämpa ett val av redovisningsprincip vid klassificering av de intäkter och kostnader som anges i punkt 54. Valet av redovisningsprincip ska vara förenligt med det som företaget gjort för tillämpningen av den relaterade redovisningsprincipen för intäkter och kostnader från skulder enligt punkt 65 a ii.
- 57 Om ett företag som tillämpar punkt 56 b inte kan skilja mellan de likvida medel som beskrivs i punkt 56 b i respektive 56 b ii, ska det tillämpa valet av redovisningsprincip enligt punkt 56 b ii för att klassificera intäkter och kostnader från alla likvida medel i kategorin för rörelsen.
- 58 När det gäller de tillgångar som anges i punkt 53 c (dvs. andra tillgångar om de genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser) och som ett företag investerar i som en huvudsaklig affärsverksamhet (se punkt B40), ska företaget klassificera de intäkter och kostnader som anges i punkt 54 i kategorin för rörelsen.

Kategorin för finansiering

- 59 **För att fastställa vilka intäkter och kostnader som ska klassificeras i kategorin för finansiering ska ett företag skilja mellan**
- a) **skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering (se punkterna B50–B51), och**
- b) **andra skulder än de som beskrivs i led a – dvs. skulder som härrör från transaktioner som inte enbart involverar erhållande av finansiering (se punkt B53).**
- 60 När det gäller de skulder som anges i punkt 59 a (dvs. skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering), med undantag för vad som anges i punkterna 63–66, ska ett företag i kategorin för finansiering klassificera de belopp som tas med i rapporten över resultat avseende
- a) **intäkter och kostnader som härrör från den första och efterföljande värderingen av skulderna, inklusive vid borttagande av skulderna från rapporten över finansiell ställning (se punkt B52), och**
- b) **de tillkommande kostnader som är direkt hänförliga till emittering och utsläckning av skulder – till exempel transaktionskostnader.**
- 61 När det gäller de skulder som anges i punkt 59 b (dvs. skulder som härrör från transaktioner som inte enbart involverar erhållande av finansiering), med undantag för vad som anges i punkterna 63–64, ska ett företag i kategorin för finansiering klassificera
- a) **ränteintäkter och räntekostnader, men endast om företaget identifierar sådana intäkter och kostnader vid tillämpning av andra krav i IFRS-redovisningsstandarder, och**
- b) **intäkter och kostnader som härrör från ändrade räntesatser, men endast om företaget identifierar sådana intäkter och kostnader vid tillämpning av andra krav i IFRS-redovisningsstandarder.**
- 62 I punkterna B56–B57 anges hur ett företag ska tillämpa kraven i punkterna 59–61 på sammansatta kontrakt som innehåller ett värdekontrakt som är en skuld.
- 63 Kraven i punkterna 60–61 gäller inte vinster och förluster på derivat och identifierade säkringsinstrument. Ett företag ska tillämpa punkterna B70–B76 när det klassificerar sådana vinster och förluster.
- 64 Ett företag ska från kategorin för finansiering utesluta och i kategorin för rörelsen klassificera

- a) intäkter och kostnader från utfärdade investeringsavtal med resultatandelar som redovisas med tillämpning av IFRS 9 *Finansiella instrument* (se punkt B58), och
- b) finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal som tas med i rapporten över resultat med tillämpning av IFRS 17 *Försäkringsavtal*.

Företag med angivna huvudsakliga affärsverksamheter

- 65 Om ett företag tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet ska det klassificera intäkter och kostnader (se punkt B59)
- a) från de skulder som anges i punkt 59 a (dvs. skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering)
 - i) och om skulderna avser tillhandahållande av finansiering till kunder, i kategorin för rörelsen,
 - ii) och om skulderna inte avser tillhandahållande av finansiering till kunder, i kategorin för rörelsen eller finansiering, genom att tillämpa ett val av redovisningsprincip vid klassificering av de intäkter och kostnader som anges i punkt 60. Valet av redovisningsprincip ska vara förenligt med det som företaget gjort för tillämpningen av den relaterade redovisningsprincipen för intäkter och kostnader från likvida medel enligt punkt 56 b ii,
 - b) från de skulder som anges i punkt 59 b (dvs. skulder som härrör från transaktioner som inte enbart involverar erhållande av finansiering)
 - i) och om intäkterna och kostnaderna anges i punkt 61, i kategorin för finansiering, eller
 - ii) och om intäkterna och kostnaderna inte anges i punkt 61, i kategorin för rörelsen.
- 66 Om ett företag som tillämpar punkt 65 a inte kan skilja mellan de skulder som beskrivs i punkt 65 a i respektive 65 a ii, ska det tillämpa valet av redovisningsprincip enligt punkt 65 a ii för att klassificera intäkter och kostnader från alla sådana skulder i kategorin för rörelsen.

Kategorin för inkomstskatter

- 67 Ett företag ska i kategorin för inkomstskatter klassificera skattekostnad eller skatteintäkt som tas med i rapporten över resultat med tillämpning av IAS 12 *Inkomstskatter* samt eventuella hänförliga valutakursdifferenser (se punkterna B65–B68).

Kategorin för avvecklade verksamheter

- 68 Ett företag ska i kategorin för avvecklade verksamheter klassificera intäkter och kostnader från avvecklade verksamheter enligt kraven i IFRS 5 *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter*.

Totalsummor och delsummor som ska presenteras i rapporten över resultat

- 69 Ett företag ska i rapporten över resultat presentera totalsummor och delsummor för
- a) **rörelseresultat** (se punkt 70),
 - b) **resultat före finansiering och inkomstskatter** (se punkt 71), om inte annat följer av punkt 73, och
 - c) **resultat** (se punkt 72).
- 70 Rörelseresultatet omfattar alla intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för rörelsen.
- 71 Resultatet före finansiering och inkomstskatter omfattar
- a) rörelseresultat, och
 - b) alla intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för investeringar.
- 72 Resultatet är totalnettot av intäkter minus kostnader som tas med i rapporten över resultat. Följaktligen omfattar det alla intäkter och kostnader som klassificerats i någon kategori i rapporten över resultat (se punkt 47).

- 73 Ett företag ska inte tillämpa punkt 69 b om det tillämpar den redovisningsprincip som anges i punkt 65 a ii för att i kategorin för rörelsen klassificera intäkter och kostnader från skulder som inte avser tillhandahållande av finansiering till kunder. Ett sådant företag ska dock tillämpa punkt 24 för att fastställa huruvida en ytterligare delsumma ska presenteras efter rörelseresultatet och före kategorin för finansiering. Exempelvis skulle företaget presentera en delsumma för rörelseresultat och intäkter och kostnader från innehav som redovisas enligt kapitalandelsmetoden om företaget fastställer att detta är nödvändigt för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av dess intäkter och kostnader.
- 74 Om ett företag som beskrivs i punkt 73 presenterar en ytterligare delsumma som omfattar rörelseresultat och alla intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för investeringar, ska det inte beteckna delsumman på ett sätt som tyder på att den utesluter finansieringsbelopp, såsom ”vinst före finansiering”. Med tillämpning av punkt 43 ska företaget beteckna delsumman på ett sätt som troget återger de belopp som ingår i delsumman.

Poster som ska presenteras i rapporten över resultat eller om vilka upplysningar ska lämnas i noterna

- 75 Ett företag ska i rapporten över resultat presentera radposter för (se punkt B77)
- a) belopp som krävs enligt denna standard, nämligen
 - i) intäkter, med separat presentation av de radposter som beskrivs i leden b i och c i,
 - ii) rörelsekostnader, med separat presentation av radposter i enlighet med punkterna 78 och 82 a,
 - iii) andel av resultat i intresseföretag och joint ventures som redovisas enligt kapitalandelsmetoden,
 - iv) skattekostnad eller skatteintäkt, och
 - v) ett samlat belopp för totalsumman av avvecklade verksamheter (se IFRS 5),
 - b) belopp som krävs enligt IFRS 9, nämligen
 - i) ränteintäkter beräknade enligt effektivräntemetoden,
 - ii) nedskrivningar (inbegripet återföringar av nedskrivningsförluster eller nedskrivningsvinster) som fastställts i enlighet med avsnitt 5.5 i IFRS 9,
 - iii) vinster och förluster till följd av borttagande från rapporten över finansiell ställning av finansiella tillgångar som värderas till upplupet anskaffningsvärde,
 - iv) eventuell vinst eller förlust som uppstår genom en skillnad mellan en finansiell tillgångs verkliga värde och dess tidigare upplupna anskaffningsvärde på datumet för omklassificering från värdering till upplupet anskaffningsvärde till värdering till verkligt värde via resultatet, och
 - v) eventuell ackumulerad vinst eller förlust tidigare redovisad i övrigt totalresultat som omklassificerats till resultatet på datumet för omklassificering av en finansiell tillgång från värdering till verkligt värde via övrigt totalresultat till värdering till verkligt värde via resultatet, och
 - c) belopp som krävs enligt IFRS 17, nämligen
 - i) försäkringsintäkter,
 - ii) kostnader för försäkringstjänster från utfärdade avtal inom tillämpningsområdet för IFRS 17,
 - iii) intäkter eller kostnader från innehavda återförsäkringsavtal,
 - iv) finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal utfärdade inom tillämpningsområdet för IFRS 17, och
 - v) finansiella intäkter eller kostnader från innehavda återförsäkringsavtal.
- 76 Ett företag ska i rapporten över resultat (utanför alla de kategorier som beskrivs i punkt 47) presentera en fördelning av det resultat för rapportperioden som är hänförligt till
- a) innehav utan bestämmande inflytande, och
 - b) ägare till moderföretaget.

- 77 Punkterna B78–B79 anger krav på hur ett företag gör en bedömning för att avgöra om det ska presentera ytterligare radposter i rapporten över resultat eller lämna upplysningar om poster i noterna.

Presentation av och upplysningar om kostnader klassificerade i kategorin för rörelsen

- 78 **I rapporten över resultat ska ett företag i kategorin för rörelsen klassificera och presentera kostnader för radposter på ett sätt som tillhandahåller den mest användbara strukturerade sammanfattningen av dess kostnader, utifrån en eller båda av följande egenskaper (se punkterna B80–B85):**

- a) kostnadsslag, eller**
- b) kostnadernas funktion i företaget.**

- 79 Varje enskild radpost ska omfatta rörelsekostnader som aggregerats på grundval av endast en av dessa egenskaper, men samma egenskap behöver inte användas som aggregeringsgrund för alla radposter (se punkt B81).

- 80 Vid klassificeringen av kostnader efter karaktär ("kostnader efter kostnadsslag") lämnar ett företag information om rörelsekostnader relaterad till karaktären på de ekonomiska resurser som förbrukats för att genomföra företagets verksamhet, utan hänvisning till den verksamhet för vilken dessa ekonomiska resurser förbrukats. Sådan information innefattar information om kostnader för råmaterial, kostnader för ersättningar till anställda och avskrivningar.

- 81 Vid klassificering av kostnader efter funktion inom företaget fördelar och aggregerar ett företag rörelsekostnader efter den verksamhet som den förbrukade resursen hänför sig till. Kostnader för sålda varor är till exempel en radpost efter funktion som sammanför kostnader hänförliga till ett företags produktion eller andra intäktsgenererande verksamheter, såsom kostnader för råmaterial, kostnader för ersättningar till anställda och avskrivningar. När kostnader klassificeras efter funktion kan ett företag därför

- a) fördela till flera radposter efter funktion (såsom kostnader för sålda varor och forskning och utveckling) kostnader som hänför sig till ekonomiska resurser av samma karaktär (t.ex. kostnader för ersättningar till anställda), och
- b) inkludera i en enda radpost efter funktion en fördelning av kostnader som hänför sig till ekonomiska resurser av olika karaktär (såsom kostnader för råmaterial, kostnader för ersättningar till anställda och avskrivningar).

- 82 Om ett företag presenterar en eller flera radposter som omfattar kostnader klassificerade efter funktion i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat ska det

- a) presentera en separat radpost för sina kostnader för sålda varor, om det klassificerar rörelsekostnader i funktioner som innefattar en funktion för kostnader för sålda varor. Denna radpost ska omfatta totalsumman av lagerkostnader enligt beskrivningen i punkt 38 i IAS 2 *Varulager*,
- b) lämna en kvalitativ beskrivning av de kostnadsslag som ingår i varje radpost efter funktion.

- 83 **Ett företag som presenterar en eller flera radposter som omfattar kostnader klassificerade efter funktion i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat ska också i en enda not lämna upplysningar om följande:**

- a) totalsumman för vart och ett av följande:**
 - i) avskrivningar, som omfattar de belopp om vilka upplysningar ska lämnas enligt punkt 73 e vii i IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar*, punkt 79 d iv i IAS 40 *Förvaltningsfastigheter* och punkt 53 a i IFRS 16 *Leasingavtal*,
 - ii) avskrivningar, som omfattar det belopp om vilket upplysningar ska lämnas enligt punkt 118 e vi i IAS 38 *Immateriella tillgångar*,
 - iii) ersättningar till anställda, som omfattar det belopp för ersättningar till anställda som redovisas av ett företag med tillämpning av IAS 19 *Ersättningar till anställda* och det belopp för tjänster utförda av anställda som redovisas av ett företag med tillämpning av IFRS 2 *Aktierelaterade ersättningar*,
 - iv) nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar, som omfattar de belopp om vilka upplysningar ska lämnas enligt punkt 126 a och b i IAS 36 *Nedskrivningar*, och
 - v) nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar av varulager, som omfattar de belopp om vilka upplysningar ska lämnas enligt punkt 36 e och f i IAS 2, och

- b) **för varje totalsumma som anges i led a i–v:**
 - i) **det belopp som hänför sig till varje radpost i kategorin för rörelsen (se punkt B84), och**
 - ii) **en förteckning över alla radposter utanför kategorin för rörelsen som även omfattar belopp som hänför sig till totalsumman.**
- 84 Enligt punkt 41 ska ett företag dela upp poster för att ge väsentlig information. Ett företag som tillämpar punkt 83 är dock undantaget från skyldigheten att ange
- a) när det gäller radposter efter funktion som presenteras i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat – uppdelad information om de belopp för kostnader efter kostnadsslag som ingår i varje radpost, utöver de belopp som anges i punkt 83, och
 - b) när det gäller kostnader efter kostnadsslag som specifikt krävs enligt en IFRS-redovisningsstandard och om vilka upplysningar ska lämnas i noterna – uppdelad information om de kostnadsbelopp som ingår i varje radpost efter funktion som presenteras i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat, utöver de belopp som anges i punkt 83.
- 85 Undantaget enligt punkt 84 avser uppdelning av rörelsekostnader. Det undantar dock inte ett företag från att tillämpa de särskilda upplysningskraven avseende dessa kostnader enligt IFRS-redovisningsstandarder.

Rapport över totalresultat

- 86 Ett företag ska i rapporten över totalresultat presentera totalsummor för
- a) **resultat,**
 - b) **övrigt totalresultat (se punkterna B86–B87), och**
 - c) **totalresultat, utgörande totalsumman av resultat och övrigt totalresultat.**
- 87 Ett företag ska presentera en fördelning av det totalresultat för rapportperioden som är hänförligt till
- a) **innehav utan bestämmande inflytande, och**
 - b) **ägare till moderföretaget.**

Övrigt totalresultat

- 88 Ett företag ska klassificera intäkter och kostnader som tas med i rapporten över totalresultat i en av följande två kategorier:
- a) **intäkter och kostnader som kommer att omklassificeras till resultatet när specifika villkor är uppfyllda, och**
 - b) **intäkter och kostnader som inte kommer att omklassificeras till resultatet.**
- 89 Ett företag ska i var och en av kategorierna i rapporten över totalresultat presentera radposter för
- a) **den andel av övrigt totalresultat för intresseföretag och joint ventures som redovisas enligt kapitalandelsmetoden, och**
 - b) **övriga poster i övrigt totalresultat.**
- 90 Ett företag ska presentera i rapporten över totalresultat eller lämna upplysningar i noterna om *omklassificeringsjusteringar* avseende komponenter i övrigt totalresultat (se punkterna B88–B89).
- 91 I andra IFRS-redovisningsstandarder anges huruvida och när belopp som tidigare tagits med i övrigt totalresultat ska omklassificeras till resultatet. Sådana omklassificeringar kallas i denna standard för omklassificeringsjusteringar. Ett företag tar med en omklassificeringsjustering tillsammans med den hänförliga komponenten i övrigt totalresultat för den period där justeringen omklassificeras till resultatet. Ett företag kan ha tagit med dessa belopp i övrigt totalresultat som orealiserade vinster under den aktuella perioden eller tidigare perioder. Ett företag ska dra av dem från övrigt totalresultat för den period under vilken de realiserade vinsterna omklassificeras till resultatet, för att undvika att de inkluderas två gånger i summa totalresultat.
- 92 Ett företag som lämnar upplysningar om omklassificeringsjusteringar i noterna ska i rapporten över totalresultat presentera posterna i övrigt totalresultat efter hänförliga omklassificeringsjusteringar.

- 93 Ett företag ska antingen presentera i rapporten över totalresultat eller lämna upplysningar i noterna om beloppet av inkomstskatter avseende varje post i övrigt totalresultat, inbegripet omklassificeringsjusteringar (se punkterna 61A och 63 i IAS 12).
- 94 Ett företag kan presentera poster i övrigt totalresultat antingen
- a) netto efter justeringar för hänförliga skatteeffekter, eller
 - b) före hänförliga skatteeffekter, med ett belopp som visar det sammanlagda inkomstskattebelopp som är hänförligt till dessa poster.
- 95 Om ett företag väljer alternativet i punkt 94 b ska det fördela skatten mellan de kategorier som anges i punkt 88.

Rapport över finansiell ställning

Klassificering av tillgångar och skulder som omsättningstillgångar eller anläggningstillgångar eller kortfristiga skulder eller långfristiga skulder

- 96 Ett företag ska presentera omsättningstillgångar, anläggningstillgångar, kortfristiga skulder och långfristiga skulder separat i sin rapport över finansiell ställning i enlighet med punkterna 99–102, utom när en presentation som bygger på likviditet tillhandahåller en mer användbar strukturerad sammanfattning. Om detta undantag tillämpas ska ett företag presentera alla tillgångar och skulder i likviditetsordning (se punkterna B90–B93).
- 97 Oavsett vilken presentationsmetod som används ska ett företag upplysa om det belopp som väntas bli återvunnet eller reglerat efter mer än tolv månader för varje tillgångs- och skuldradpost som kombinerar belopp som väntas bli återvunna eller reglerade
- a) inte mer än tolv månader efter rapportperioden, och
 - b) mer än tolv månader efter rapportperioden.
- 98 När ett företag presenterar omsättningstillgångar, anläggningstillgångar, kortfristiga skulder och långfristiga skulder separat i sin rapport över finansiell ställning ska det inte klassificera uppskjutna skattefordringar (-skulder) som omsättningstillgångar (kortfristiga skulder).

Omsättningstillgångar

- 99 Ett företag ska klassificera en tillgång som omsättningstillgång när (se punkterna B94–B95)
- a) det väntar sig att realisera tillgången, eller avser att sälja eller förbruka den, under företagets normala verksamhetscykel,
 - b) det innehar tillgången främst för handelsändamål,
 - c) det väntar sig att realisera tillgången inom tolv månader efter rapportperioden, eller
 - d) tillgången utgörs av likvida medel (enligt definitionen i IAS 7), såvida inte tillgången omfattas av restriktioner vad gäller att bytas eller användas för att reglera en skuld i minst tolv månader efter rapportperioden.
- 100 Ett företag ska klassificera alla andra tillgångar än de som anges i punkt 99 som anläggningstillgångar.

Kortfristiga skulder

- 101 Ett företag ska klassificera en skuld som kortfristig när
- a) det väntar sig att reglera skulden under sin normala verksamhetscykel (se punkterna B96 och B107–B108),
 - b) det innehar skulden främst för handelsändamål (se punkt B97),
 - c) skulden ska regleras inom tolv månader efter rapportperioden (se punkterna B97–B98 och B107–B108), eller
 - d) det inte vid rapportperiodens utgång har en rättighet att senarelägga skuldens reglering i minst tolv månader efter rapportperioden (se punkterna B99–B108).

102 Ett företag ska klassificera alla andra skulder än de som anges i punkt 101 som långfristiga skulder.

Poster som ska presenteras i rapporten över finansiell ställning eller om vilka upplysningar ska lämnas i noterna

103 Ett företag ska i rapporten över finansiell ställning presentera radposter för

- a) materiella anläggningstillgångar,
- b) förvaltningsfastigheter,
- c) immateriella tillgångar,
- d) goodwill,
- e) finansiella tillgångar (exklusive belopp som visas enligt leden g, j och k),
- f) portföljer med avtal inom tillämpningsområdet för IFRS 17 som utgör tillgångar, uppdelade i enlighet med punkt 78 i IFRS 17,
- g) innehav redovisade enligt kapitalandelsmetoden,
- h) biologiska tillgångar inom tillämpningsområdet för IAS 41 *Jord- och skogsbruk*,
- i) varulager,
- j) kundfordringar och andra fordringar,
- k) likvida medel,
- l) totalsumman av alla tillgångar klassificerade som att de innehas för försäljning och tillgångar som ingår i avyttringsgrupper klassificerade som att de innehas för försäljning i enlighet med IFRS 5,
- m) leverantörsskulder och andra skulder,
- n) avsättningar,
- o) finansiella skulder (exklusive belopp som visas enligt leden m och n),
- p) portföljer med avtal inom tillämpningsområdet för IFRS 17 som utgör skulder, uppdelade i enlighet med punkt 78 i IFRS 17,
- q) aktuella skatteskulder och aktuella skattefordringar, enligt definitionen i IAS 12,
- r) uppskjutna skatteskulder och uppskjutna skattefordringar, enligt definitionen i IAS 12, och
- s) skulder som ingår i avyttringsgrupper klassificerade som att de innehas för försäljning i enlighet med IFRS 5.

104 Ett företag ska i rapporten över finansiell ställning presentera

- a) innehav utan bestämmande inflytande, och
- b) emitterat kapital och reserver hänförliga till ägare av moderföretaget.

105 Punkterna B109–B111 anger krav på hur ett företag gör en bedömning för att avgöra om det ska presentera ytterligare radposter i rapporten över finansiell ställning eller lämna upplysningar om poster i noterna.

106 Om inte annat följer av punkt 96 föreskriver denna standard inte i vilken ordning eller i vilket format ett företag presenterar poster i rapporten över finansiell ställning. Dessutom kan de beskrivningar som används och ordningsföljden för poster eller aggregeringen av liknande poster variera beroende på företagets och dess transaktioners karaktär, i syfte att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av företagets tillgångar, skulder och egna kapital. Ett finansiellt institut kan till exempel ändra beskrivningarna enligt punkt 103 för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av ett finansiellt instituts tillgångar, skulder och egna kapital.

Rapport över förändringar i eget kapital

Information som ska presenteras i rapporten över förändringar i eget kapital

107 Ett företag ska i enlighet med punkt 10 presentera en rapport över förändringar i eget kapital. Rapporten över förändringar i eget kapital ska ange

- a) **summa totalresultat för rapportperioden, 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 i enlighet med IAS 8, och**
 - c) **för varje komponent i eget kapital, en avstämning mellan det redovisade värdet vid periodens början och utgång med (åtminstone) separat presentation av förändringar beroende på**
 - i) **resultat,**
 - ii) **övrigt totalresultat, och**
 - iii) **transaktioner med ägare i deras egenskap av ägare, utvisande separat tillskott från och värdeöverföring till ägare och ändringar i ägarintressen i dotterföretag som inte leder till en förlust av bestämmande inflytande.**
- 108 IAS 8 kräver retroaktiva justeringar för byten av redovisningsprinciper, i den mån detta är praktiskt genomförbart, utom när övergångsbestämmelserna i en annan IFRS-redovisningsstandard kräver annat. IAS 8 kräver också retroaktiva omräkningar för att rätta fel, i den mån detta är praktiskt genomförbart. Retroaktiva justeringar och retroaktiva omräkningar är inte förändringar av eget kapital utan justeringar av ingående balans för balanserade vinstmedel, utom när IFRS-redovisningsstandarder kräver retroaktiv justering av en annan komponent i eget kapital. Punkt 107 b kräver att ett företag i rapporten över förändringar i eget kapital presenterar den totala justering av varje komponent i eget kapital som beror på byten av redovisningsprinciper och, separat, som beror på rättelser av fel. Ett företag ska presentera dessa justeringar för varje tidigare rapportperiod och för periodens början.

Information som ska presenteras i rapporten över förändringar i eget kapital eller om vilken upplysningar ska lämnas i noterna

- 109 **För varje komponent i eget kapital ska ett företag antingen presentera i rapporten över förändringar i eget kapital eller lämna upplysningar i noterna om en analys av övrigt totalresultat per post (se punkt 107 c ii).**
- 110 **Ett företag ska antingen presentera i rapporten över förändringar i eget kapital eller lämna upplysningar i noterna om det belopp av utdelning som redovisas som värdeöverföring till ägare under rapportperioden och tillhörande utdelningsbelopp per aktie.**
- 111 Enligt punkt 107 innefattar komponenterna i eget kapital exempelvis varje slag av tillskjutet eget kapital, det ackumulerade saldot för varje slag av övrigt totalresultat samt balanserade vinstmedel.
- 112 Förändringar i ett företags egna kapital mellan rapportperiodens början och utgång återspeglar ökningen eller minskningen av dess nettotillgångar under perioden. Med undantag för förändringar som är en följd av transaktioner med ägare i deras egenskap av ägare (såsom tillskott av eget kapital, återköp av företagets egna egetkapitalinstrument och utdelningar) och transaktionskostnader som är direkt hänförliga till sådana transaktioner, motsvarar den sammanlagda förändringen i eget kapital under en period totalbeloppet av intäkter och kostnader, inklusive vinster och förluster, som företagets verksamhet genererat under perioden.

Noter

Struktur

- 113 **Ett företag ska i noterna lämna upplysningar om följande:**
- a) **grunden för upprättande av de finansiella rapporterna (se punkterna 6A–6N i IAS 8) och de specifika redovisningsprinciper som används (se punkterna 27A–27I i IAS 8),**
 - b) **information som krävs enligt IFRS-redovisningsstandarder och som inte presenteras i de primära finansiella rapporterna, och**
 - c) **annan information som inte presenteras i de primära finansiella rapporterna men som är nödvändig för att förstå någon av dem (se punkt 20).**
- 114 **Ett företag ska, så långt det är praktiskt genomförbart, presentera noterna på ett systematiskt sätt (se punkt B112). Vid fastställandet av ett systematiskt sätt ska företaget beakta effekten på förståelsen av och jämförbarheten i dess finansiella rapporter. Ett företag ska för varje post i de primära finansiella rapporterna ange hänvisningar till all hänförlig information i noterna. Om**

belopp som anges i noterna ingår i en eller flera radposter i de primära finansiella rapporterna ska ett företag i noterna lämna upplysningar om i vilken eller vilka radposter beloppen ingår.

115 Ett företag får ange noter med information om grunden för upprättande av de finansiella rapporterna och de specifika redovisningsprinciper som används i ett separat avsnitt i de finansiella rapporterna.

116 Ett företag ska, om det inte anges någon annanstans i den information som publiceras tillsammans med de finansiella rapporterna, i noterna lämna upplysningar om följande:

- a) företagets säte, rättsliga form och registreringsland och adressen till företagets huvudkontor (eller huvudsakliga verksamhetsort, om denna är en annan än företagets huvudkontor),
- b) en beskrivning av verksamhetens karaktär och av företagets huvudsakliga aktiviteter,
- c) namnet på moderföretaget och det yttersta moderföretaget för koncernen, och
- d) dess livslängd, om det är ett företag med begränsad livslängd.

Resultatmätt som definieras av företagsledningen

Identifiering av resultatmätt som definieras av företagsledningen

117 Ett *resultatmätt som definieras av företagsledningen* är en delsumma av intäkter och kostnader som (se punkterna B113–B122)

- a) ett företag använder i offentlig kommunikation utanför de finansiella rapporterna,
- b) ett företag använder för att informera användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet, och
- c) inte anges i punkt 118 eller inte särskilt måste presenteras eller det inte särskilt måste upplysas om enligt IFRS-redovisningsstandarder.

118 Delsummor av intäkter och kostnader som inte är resultatmätt som definieras av företagsledningen är

- a) bruttoresultat (intäkter minus kostnader för sålda varor) och liknande delsummor (se punkt B123),
- b) rörelseresultat före avskrivningar och nedskrivningar inom tillämpningsområdet för IAS 36,
- c) rörelseresultat och intäkter och kostnader för alla innehav som redovisas enligt kapitalandelsmetoden,
- d) för ett företag som tillämpar punkt 73, en delsumma som omfattar rörelseresultat och alla intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för investeringar,
- e) resultat före inkomstskatter, och
- f) resultat från kvarvarande verksamheter.

119 Ett företag ska presumera att en delsumma av intäkter och kostnader som det använder i offentlig kommunikation utanför sina finansiella rapporter informerar användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet, såvida inte företaget med tillämpning av punkt 120 motbevisar presumptionen.

120 Ett företag får motbevisa den presumption som beskrivs i punkt 119 och hävda att en delsumma inte förmedlar företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet, dock endast om det har rimliga och verifierbara uppgifter som visar grunden för påståendet (se punkterna B124–B131).

Upplysningar om resultatmätt som definieras av företagsledningen

121 Syftet med upplysningar om resultatmätt som definieras av företagsledningen är att ett företag ska lämna information som hjälper en användare av finansiella rapporter att förstå

- a) den aspekt av det finansiella resultatet som, enligt företagsledningens uppfattning, ska förmedlas genom ett resultatmätt som definieras av företagsledningen, och
- b) hur det resultatmätt som definieras av företagsledningen kan jämföras med de mått som definieras i IFRS-redovisningsstandarder.

122 Ett företag ska lämna upplysningar om alla mått som motsvarar definitionen av resultatmätt som definieras av företagsledningen enligt punkt 117 i en enda not (se punkterna B132–B133). Denna not

ska innehålla ett uttalande om att de resultatmått som definieras av företagsledningen förmedlar företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet och inte nödvändigtvis är jämförbara med mått som betecknas på liknande sätt eller beskrivningar som tillhandahålls av andra företag.

123 Ett företag ska beteckna och beskriva varje resultatmått som definieras av företagsledningen på ett tydligt och begripligt sätt som inte vilseleder användare av finansiella rapporter (se punkterna B134–B135). För varje resultatmått som definieras av företagsledningen ska företaget lämna följande upplysningar:

- a) En beskrivning av den aspekt av det finansiella resultatet som, enligt företagsledningens uppfattning, förmedlas genom det resultatmått som definieras av företagsledningen. Denna beskrivning ska innehålla förklaringar av varför företagsledningen anser att det resultatmått som definieras av företagsledningen ger användbar information om företagets finansiella resultat.
- b) Hur det resultatmått som definieras av företagsledningen beräknas.
- c) En avstämning mellan det resultatmått som definieras av företagsledningen och den mest direkt jämförbara delsumma som anges i punkt 118 eller den totalsumma eller delsumma som specifikt ska presenteras eller om vilken specifika upplysningar ska lämnas enligt IFRS-redovisningsstandarder (se punkterna B136–B140).
- d) Inkomstskatteeffekten (fastställd med tillämpning av punkt B141) och effekten på innehav utan bestämmande inflytande för varje post som anges i den avstämning som krävs enligt led c.
- e) En beskrivning av hur företaget tillämpar punkt B141 för att fastställa den inkomstskatteeffekt som krävs enligt led d.

124 Om ett företag ändrar hur det beräknar ett resultatmått som definieras av företagsledningen, lägger till ett nytt resultatmått som definieras av företagsledningen, upphör att använda ett tidigare angivet resultatmått som definieras av företagsledningen eller ändrar hur det fastställer inkomstskatteeffekterna av avstämningsposterna enligt punkt 123 d, ska det lämna följande upplysningar:

- a) En förklaring som gör det möjligt för användare av finansiella rapporter att förstå ändringen, tillägget eller upphörandet och dess effekter.
- b) Skälen till ändringen, tillägget eller upphörandet.
- c) Omräknad jämförande information för att återspegla ändringen, tillägget eller upphörandet, såvida det inte är praktiskt ogenomförbart. Ett företags val av ett resultatmått som definieras av företagsledningen är inte ett val av redovisningsprincip. Vid bedömningen av huruvida det är praktiskt ogenomförbart att räkna om den jämförande informationen ska företaget dock tillämpa kraven i punkterna 50–53 i IAS 8.

125 Om ett företag inte anger den omräknade jämförande information som krävs enligt punkt 124 c eftersom det är praktiskt ogenomförbart att göra detta, ska det lämna upplysningar om detta.

Kapital

126 Ett företag ska i noterna lämna upplysningar som gör det möjligt för användare av finansiella rapporter att bedöma företagets mål, riktlinjer och processer för hantering av kapital.

127 För att efterleva punkt 126 ska ett företag lämna upplysningar i noterna om följande:

- a) kvalitativ information om företagets mål, riktlinjer och processer för hantering av kapital, inklusive
 - i) en beskrivning av vad det hanterar som kapital,
 - ii) om företaget omfattas av externt ålagda kapitalkrav, karaktären på dessa krav och hur dessa krav införlivas i hanteringen av kapital, och
 - iii) hur det uppfyller sina mål för hantering av kapital,
- b) sammanfattande kvantitativa uppgifter om vad det hanterar som kapital. Vissa företag betraktar vissa finansiella skulder (exempelvis vissa former av efterställda lån) som en del av kapital. Andra företag betraktar inte vissa komponenter i eget kapital (exempelvis komponenter som har sitt ursprung i kassaflödessäkringar) som en del av dess kapital,
- c) alla förändringar i leden a och b från föregående rapportperiod,

- d) huruvida det under rapportperioden iakttog några externt ålagda kapitalkrav som det omfattas av,
 - e) när företaget inte har iakttagit sådana externt ålagda kapitalkrav, följderna av att inte göra det.
- 128 Ett företag ska basera upplysningarna i noterna enligt punkt 127 på den information som lämnas internt till nyckelpersoner i ledande ställning.
- 129 Ett företag kan hantera kapital på olika sätt och omfattas av ett antal olika kapitalkrav. Exempelvis kan ett konglomerat innefatta företag som bedriver försäkringsverksamhet och bankverksamhet och dessa företag kan bedriva verksamhet i flera jurisdiktioner. När aggregerade upplysningar om kapitalkrav och kapitalhantering inte skulle ge användbar information eller skulle förvränga förståelsen hos en användare av finansiella rapporter av ett företags kapitalresurser ska företaget lämna separata upplysningar om varje kapitalkrav som företaget omfattas av.

Övriga upplysningar

- 130 Ett företag ska antingen presentera i rapporten över finansiell ställning eller i rapporten över förändringar i eget kapital eller lämna upplysningar i noterna om följande:
- a) För varje slag av aktiekapital:
 - i) beslutat antal aktier,
 - ii) antalet emitterade och fullt betalda aktier och emitterade icke fullt betalda aktier,
 - iii) nominellt värde per aktie, eller uppgift om att aktierna inte har något nominellt värde,
 - iv) en avstämmning av antalet utestående aktier vid rapportperiodens början och vid rapportperiodens utgång,
 - v) de rättigheter, förmånsordningar och restriktioner som är hänförliga till respektive aktieslag, inklusive restriktioner avseende rätten till utdelning och till återbetalning av kapital,
 - vi) aktier i företaget som innehas av företaget självt eller av dess dotterföretag eller intresseföretag, och
 - vii) aktier som är reserverade för emission enligt optionsavtal och andra försäljningsavtal avseende aktier, med uppgift om villkor och belopp.
 - b) En beskrivning av karaktären hos och syftet med varje reserv under eget kapital.
- 131 Ett företag utan aktiekapital, såsom ett handelsbolag eller en stiftelse, ska lämna information som motsvarar den som krävs enligt punkt 130 a, med angivande av förändringar under rapportperioden för varje slag av egetkapitalandelar och de rättigheter, förmånsordningar och restriktioner som är hänförliga till varje slag av egetkapitalandelar.
- 132 Ett företag ska i noterna lämna upplysningar om följande:
- a) det belopp för utdelning som har föreslagits eller fastställts innan de finansiella rapporterna godkändes för utfärdande, men som inte redovisas som värdeöverföring till ägare under rapportperioden, och hänförligt belopp per aktie, och
 - b) beloppet för eventuell ej redovisad kumulativ utdelning på preferensaktier.

Bilaga A Definitioner

Denna bilaga är en del av IFRS-redovisningsstandarden.

aggregering	Summering av tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader eller kassaflöden som har gemensamma egenskaper och ingår i samma klassificering.
klassificering	Indelning av tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden på grundval av gemensamma egenskaper.
uppdelning	Separering av en post i komponenter med olika egenskaper.
allmänna finansiella rapporter	Rapporter som ger finansiell information om ett rapporterande företag som är användbar för primära användare när de fattar beslut om att tillhandahålla företaget resurser. Dessa beslut inbegriper beslut om a) köp, försäljning eller innehav av egetkapital- och skuldinstrument, b) tillhandahållande eller försäljning av lån och andra former av krediter, eller c) utövande av rösträtt avseende eller annan form av påverkan på företagsledningens agerande som inverkar på användningen av företagets ekonomiska resurser. Allmänna finansiella rapporter innefattar – men är inte begränsade till – ett företags generella finansiella rapporter och hållbarhetsrelaterade finansiella upplysningar.
generella finansiella rapporter	En särskild form av <i>allmänna finansiella rapporter</i> som ger information om ett rapporterande företags tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter och kostnader.
IFRS-redovisningsstandard	Redovisningsstandarder utfärdade av International Accounting Standards Board. De innefattar a) International Financial Reporting Standards (IFRS), b) internationella redovisningsstandarder (IAS), c) IFRIC-tolkningar, och d) SIC-tolkningar. IFRS-redovisningsstandarder kallades tidigare International Financial Reporting Standards, IFRS och IFRS-standarder.
resultatmått som definieras av företagsledningen	En delsumma av intäkter och kostnader som a) ett företag använder i offentlig kommunikation utanför de finansiella rapporterna, b) ett företag använder för att informera användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet, och c) inte anges i punkt 118 i IFRS 18 eller inte särskilt måste presenteras eller det inte särskilt måste upplysas om enligt IFRS-redovisningsstandarder.
väsentlig information	Information är väsentlig om utelämnande, felaktig redovisning eller fördunkling av den rimligen kan antas påverka de beslut som de primära användarna av generella finansiella rapporter fattar på grundval av dessa finansiella rapporter, som innehåller finansiell information om ett specifikt rapporterande företag.
noter	Information i finansiella rapporter som lämnas utöver den som presenteras i de primära finansiella rapporterna.
rörelseresultat	Totalnettot av alla intäkter minus alla kostnader som klassificeras i kategorin för rörelsen.

övrigt totalresultat	Intäkts- och kostnadsposter (inbegripet omklassificeringsjusteringar) som redovisas utanför resultatet enligt vad som krävs eller är tillåtet enligt andra IFRS-redovisningsstandarder.
ägare	Innehavare av anspråk som klassificeras som eget kapital.
primära finansiella rapporter	Rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat, rapporten över finansiell ställning, rapporten över förändringar i eget kapital och rapporten över kassaflöden.
resultat	Totalnettot av intäkter minus kostnader som tas med i rapporten över resultat.
resultatet före finansiering och inkomstskatter	Totalnettot av rörelseresultat och alla intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för investeringar.
omklassificeringsjusteringar	Belopp som omklassificeras till resultatet för den aktuella rapportperioden och som var medtagna i övrigt totalresultat i den aktuella eller i tidigare perioder.
summa totalresultat	Förändringen i eget kapital under en rapportperiod till följd av transaktioner och andra händelser, andra än sådana förändringar som är följden av transaktioner med ägare i deras egenskap av ägare.
användbar strukturerad sammanfattning	En strukturerad sammanfattning som tillhandahålls i en primär finansiell rapport över ett rapporterande företags redovisade tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden och som är användbar för att a) få en begriplig översikt över företagets redovisade tillgångar, skulder, egna kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden, b) göra jämförelser mellan företag och mellan rapportperioder för samma företag, och c) identifiera poster eller områden där användare av finansiella rapporter kanske skulle vilja få ytterligare information i noterna.

Bilaga B

Vägledning vid tillämpning

Denna bilaga är en del av IFRS-redovisningsstandarden. I bilagan beskrivs tillämpningen av punkterna 1–132 och den har samma ställning som övriga delar av IFRS-redovisningsstandarden.

Allmänna krav för finansiella rapporter

Väsentlighet

- B1 Information är väsentlig om utelämnande, felaktig redovisning eller fördunkling av den rimligen kan antas påverka de beslut som de primära användarna av generella finansiella rapporter fattar på grundval av dessa finansiella rapporter, som innehåller finansiell information om ett specifikt rapporterande företag.
- B2 Väsentligheten beror på informationens art eller omfattning, eller bådadera. Ett företag bedömer huruvida information, antingen enskilt eller i kombination med annan information, är väsentlig mot bakgrund av dess finansiella rapporter som helhet.
- B3 Information är fördunklad om den kommuniceras på ett sätt som skulle få en liknande effekt för primära användare av finansiella rapporter som ett utelämnande eller en felaktig redovisning skulle få. Följande är exempel på omständigheter som kan resultera i att väsentlig information fördunklas:
- a) Väsentlig information om en post, transaktion eller annan händelse anges i de finansiella rapporterna, men de formuleringar som används är vaga eller otydliga.
 - b) Väsentlig information om en post, transaktion eller annan händelse är utspridd i de finansiella rapporterna.
 - c) Olikartade poster, transaktioner eller andra händelser är aggregerade på ett olämpligt sätt.
 - d) Likartade poster, transaktioner eller andra händelser är uppdelade på ett olämpligt sätt.
 - e) Begripligheten i de finansiella rapporterna begränsas till följd av att väsentlig information döljs av oväsentlig information i sådan utsträckning att en primär användare inte kan avgöra vilken information som är väsentlig.
- B4 För att bedöma huruvida information rimligen kan antas påverka de beslut som de primära användarna av ett specifikt rapporterande företags generella finansiella rapporter fattar, måste ett företag beakta dessa användares egenskaper men även företagets egna omständigheter.
- B5 Många befintliga och potentiella investerare, långivare och andra borgenärer kan inte begära att rapporterande företag ska tillhandahålla dem information direkt, utan måste förlita sig på generella finansiella rapporter för en stor del av den finansiella information de behöver. Dessa aktörer är följaktligen de primära användare som de generella finansiella rapporterna riktar sig till. Finansiella rapporter tas fram för användare som har en rimlig kunskap om affärsverksamhet och ekonomi och som granskar och analyserar informationen noggrant. Ibland kan även kunniga och noggranna användare behöva konsultera en rådgivare för att förstå information om komplexa ekonomiska fenomen.

De primära finansiella rapporternas och noternas roller

- B6 Med tillämpning av punkt 17 a lämnar ett företag i noterna information som är nödvändig för att användare av finansiella rapporter ska kunna förstå de radposter som presenteras i de primära finansiella rapporterna. Exempel på sådan information är
- a) uppdelning av de radposter som presenteras i de primära finansiella rapporterna,
 - b) beskrivning av egenskaperna hos de radposter som presenteras i de primära finansiella rapporterna, och
 - c) information om de metoder, antaganden och bedömningar som använts vid redovisning, värdering och presentation av de poster som tas med i de primära finansiella rapporterna.
- B7 Med tillämpning av punkt 17 b kompletterar ett företag de primära finansiella rapporterna med ytterligare information som är nödvändig för att uppnå syftet med finansiella rapporter, dvs.
- a) information som särskilt krävs enligt IFRS-redovisningsstandarden (se punkt 19), till exempel

- i) information som krävs enligt IAS 37 *Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar* angående ett företags oredovisade eventualtillgångar och eventualförpliktelser, och
 - ii) information som krävs enligt IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar* angående ett företags exponering för olika typer av risker, såsom kreditrisk, likviditetsrisk och marknadsrisk, och
- b) information som går utöver den som särskilt krävs enligt IFRS-redovisningsstandarder (se punkt 20).

Information som presenteras i de primära finansiella rapporterna

- B8 I punkt 23 anges att ett företag inte behöver presentera separat en radpost i en primär finansiell rapport om detta inte är nödvändigt för att rapporten ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning, även om radposten krävs enligt IFRS-redovisningsstandarder. Ett företag behöver exempelvis inte presentera en radpost som förtecknas i punkt 75 om detta inte är nödvändigt för att rapporten över resultat ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av intäkter och kostnader, eller en radpost som förtecknas i punkt 103 om detta inte är nödvändigt för att rapporten över finansiell ställning ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av tillgångar, skulder och eget kapital. Om ett företag inte presenterar de radposter som förtecknas i punkterna 75 och 103 ska det lämna upplysningar om posterna i noterna, om den resulterande informationen är väsentlig (se punkt 42).
- B9 Omvänt ska ett företag, med tillämpning av punkt 24, presentera ytterligare radposter utöver dem som förtecknas i punkterna 75 och 103 om sådan presentation är nödvändig för att rapporten över resultat ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av intäkter och kostnader eller för att rapporten över finansiell ställning ska tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av tillgångar, skulder och eget kapital (se punkterna B78–B79 och B109–B111).

Identifiering av finansiella rapporter

- B10 Enligt punkt 25 ska ett företag tydligt identifiera och särskilja de finansiella rapporterna från annan information i samma publicerade dokument. Ett företag uppfyller dessa krav genom att ange lämpliga rubriker på sidor, rapporter, noter, spalter och liknande. En bedömning krävs för att avgöra det bästa sättet att ange denna information. Om ett företag exempelvis tillhandahåller de finansiella rapporterna elektroniskt överväger ett företag andra sätt att uppfylla kraven – till exempel genom lämplig digital taggning av information som anges i de finansiella rapporterna.
- B11 Ett företag gör ofta finansiella rapporter mer begripliga genom att ange information i tusental eller miljontal av rapporteringsvalutan. Detta är acceptabelt om företaget upplyser om den mätstorhet med vilken beloppen anges och inte utelämnar väsentlig information.

Konsekvent presentation och klassificering och konsekventa upplysningar

- B12 Enligt punkt 30 a ska ett företag ändra presentationen eller klassificeringen av eller upplysningarna om poster i de finansiella rapporterna om det är uppenbart att en annan presentation eller klassificering eller andra upplysningar skulle vara lämpligare. Exempelvis kan ett betydande förvärv eller en betydande försäljning/utrangering eller en översyn av de finansiella rapporterna tyda på att de finansiella rapporterna behöver ändras. Ett företag får ändra presentationen eller klassificeringen av eller upplysningarna om poster i sina finansiella rapporter endast om ändringen ger mer användbar information för användare av finansiella rapporter och om företaget sannolikt kommer att fortsätta att använda den reviderade presentationen eller klassificeringen eller de reviderade upplysningarna, så att jämförbarheten mellan perioder inte försämras. När företaget gör sådana ändringar omklassificerar det sin jämförande information i enlighet med punkterna 33–34.

Jämförande information

Nödvändig jämförande information

- B13 I vissa fall är kommentarerna i de finansiella rapporterna för den eller de föregående rapportperioderna relevanta även för den aktuella perioden. Exempelvis kan ett företag för den aktuella perioden lämna upplysningar om en rättsvist vars utfall var ovisst vid den föregående periodens utgång och som fortfarande inte är avgjord. Användare av finansiella rapporter kan ha nytta av att upplysningar lämnas om

att ovissheten förelåg vid den föregående periodens utgång och av att upplysningar lämnas om de åtgärder som har vidtagits under perioden för att avlägsna ovissheten.

Ytterligare jämförande information

- B14 Ett företag får lämna jämförande information utöver den jämförande information som krävs enligt IFRS-redovisningsstandarder så länge den informationen tas fram i enlighet med IFRS-redovisningsstandarder. Denna ytterligare jämförande information kan bestå av en eller flera av de primära finansiella rapporter som avses i punkt 10, men behöver inte inbegripa fullständiga finansiella rapporter. När så är fallet ska företaget i noterna lämna upplysningar om dessa ytterligare primära finansiella rapporter.
- B15 Ett företag kan exempelvis presentera en tredje rapport (eller rapporter) över finansiellt resultat (och därigenom presentera den aktuella rapportperioden, den föregående perioden och ytterligare en jämförelseperiod). Företaget är dock inte skyldigt att presentera en tredje rapport över finansiell ställning, en tredje rapport över kassaflöden eller en tredje rapport över förändringar i eget kapital (dvs. en ytterligare primär finansiell rapport för jämförelseändamål). Företaget är skyldigt att i noterna ange den jämförande information som hänför sig till denna eller dessa ytterligare rapporter över finansiellt resultat.

Aggregering och uppdelning

Principer för aggregering och uppdelning

Processen för aggregering och uppdelning

- B16 Finansiella rapporter tas fram av företag som hanterar ett stort antal transaktioner och andra händelser. Dessa transaktioner och andra händelser ger upphov till tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden.
- B17 Vid tillämpning av kraven i punkt 41 ska ett företag aggregera poster på grundval av gemensamma egenskaper (dvs. aggregera poster med liknande egenskaper) och dela upp poster på grundval av egenskaper som inte är gemensamma (dvs. dela upp poster som har olika egenskaper). Därvid ska företaget
- a) identifiera de tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden och det egna kapital som härrör från enskilda transaktioner eller andra händelser,
 - b) klassificera och aggregera tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden i poster på grundval av deras egenskaper (t.ex. deras karaktär, funktion eller värderingsgrund eller en annan egenskap), så att detta leder till en presentation i de primära finansiella rapporterna av radposter och upplysningar i noterna om poster som har minst en liknande egenskap, och
 - c) dela upp poster på grundval av olika egenskaper
 - i) i de primära finansiella rapporterna, för att vid behov tillhandahålla användbara strukturerade sammanfattningar (enligt beskrivningen i punkt 16), och
 - ii) i noterna, för att vid behov ge väsentlig information (enligt beskrivningen i punkt 17).
- B18 Ett företag kan utföra stegen i punkt B17 a–c i olika ordning vid tillämpning av principerna för aggregering och uppdelning enligt punkt 41.

Grunden för aggregering och uppdelning

- B19 I punkterna B16–B18 anges att ett företag ska göra en bedömning vid aggregering och uppdelning av de tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden och det egna kapital som härrör från enskilda transaktioner och andra händelser på grundval av liknande och olika egenskaper. I punkterna B78 och B110 ges exempel på egenskaper som ett företag beaktar när det gör sin bedömning.
- B20 Ju mer likartade egenskaperna hos tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden är, desto mer sannolikt är det att en aggregering av dem kommer att fylla de primära finansiella rapporternas roll (dvs. att tillhandahålla användbara strukturerade sammanfattningar enligt beskrivningen i punkt 16) eller noternas roll (dvs. att ge väsentlig information enligt beskrivningen i punkt 17). Ju mer olikartade egenskaperna hos tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter, kostnader och kassaflöden är, desto mer sannolikt är det att en uppdelning av posterna kommer att fylla de primära finansiella rapporternas eller noternas roller.
- B21 De poster som aggregeras och presenteras som radposter i de primära finansiella rapporterna ska ha minst en liknande egenskap utöver att motsvara definitionen av tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter,

kostnader eller kassaflöden. Eftersom de primära finansiella rapporternas roll är att tillhandahålla användbara strukturerade sammanfattningar, kommer dock radposterna i de primära finansiella rapporterna sannolikt också att aggregera poster som har tillräckligt olika egenskaper för att information om uppdelade poster ska vara väsentlig.

- B22 Med tillämpning av punkt 41 ska ett företag dela upp poster som har olika egenskaper när den resulterande informationen är väsentlig. En enda olik egenskap skulle kunna leda till att information om uppdelade poster är väsentlig.
- B23 Exempelvis kan ett företag i rapporten över finansiell ställning presentera finansiella tillgångar som omfattar aktieinvesteringar och investeringar i skuldinstrument separat från icke-finansiella tillgångar. De finansiella tillgångarna har olika egenskaper eftersom de har olika värderingsgrunder – vissa värderas till verkligt värde via resultatet och andra till upplupet anskaffningsvärde. Företaget kan därför avgöra att det för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning är nödvändigt att presentera radposter som delar upp de finansiella tillgångarna på grundval av dessa värderingsgrunder. Denna uppdelning resulterar i en radpost som omfattar aktieinvesteringar och investeringar i skuldinstrument värderade till verkligt värde via resultatet och en radpost som omfattar investeringar i skuldinstrument värderade till upplupet anskaffningsvärde. Eftersom aktieinvesteringar skiljer sig från investeringar i skuldinstrument genom att var för sig exponerar företaget för olika risker, skulle företaget bedöma om det i rapporten över finansiell ställning behövs ytterligare uppdelning av finansiella tillgångar värderade till verkligt värde via resultatet i aktieinvesteringar och investeringar i skuldinstrument, i syfte att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning. Om detta inte görs och om den resulterande informationen skulle vara väsentlig, skulle företaget i noterna behöva lämna upplysningar om aktieinvesteringarna separat från investeringarna i skuldinstrument. Om exempelvis aktieinvesteringarna hade andra olika egenskaper, skulle företaget dessutom vara skyldigt att ytterligare dela upp dessa aktieinvesteringar i noterna om den resulterande informationen skulle vara väsentlig.

Beskrivning av poster

- B24 Enligt punkt 43 ska ett företag beteckna och beskriva poster som presenteras eller om vilka upplysningar lämnas på ett sätt som troget återger posternas egenskaper. Sådana poster är ofta aggregeringar av poster som härrör från enskilda transaktioner eller andra händelser och kan variera beroende på om de är aggregeringar av poster för vilka informationen är väsentlig och poster för vilka informationen är oväsentlig. Mera specifikt kan, antingen i de primära finansiella rapporterna eller i noterna,
- a) en post för vilken informationen är väsentlig aggregeras med andra poster för vilka informationen också är väsentlig – ett företag kan tillhandahålla en sådan aggregering för att sammanfatta information, men skulle också vara skyldigt att ange information om varje enskild post,
 - b) en post för vilken informationen är väsentlig aggregeras med poster för vilka informationen inte är väsentlig – ett företag skulle behöva ange information om uppdelade poster endast om oväsentlig information fördunklar väsentlig information, eller
 - c) en post för vilken informationen inte är väsentlig aggregeras med andra poster för vilka informationen inte heller är väsentlig – ett företag kan tillhandahålla en sådan aggregering för att göra en förteckning av poster fullständig och skulle inte vara skyldigt att ange information om uppdelade poster, om inte annat följer av punkt B26 b.
- B25 Ett företag ska beteckna poster som presenteras eller om vilka upplysningar lämnas som ”övriga ...” endast om det inte kan finnas en mer informativ beteckning. Exempel på hur ett företag kan finna en mer informativ beteckning är
- a) om en post för vilken informationen är väsentlig aggregeras med poster för vilka informationen inte är väsentlig, en beteckning som beskriver den post för vilken informationen är väsentlig, och
 - b) om poster för vilka informationen inte är väsentlig aggregeras:
 - i) en aggregering av poster som har liknande egenskaper och en beskrivning av dem på ett sätt som troget återger de liknande egenskaperna, eller
 - ii) en aggregering av poster med andra poster som inte har liknande egenskaper och en beskrivning av dem på ett sätt som troget återger posternas olika egenskaper.
- B26 Om ett företag inte kan finna en mer informativ beteckning än ”övriga ...” ska företaget
- a) för varje aggregering, använda en beteckning som beskriver den aggregerade posten så exakt som möjligt, till exempel ”övriga rörelsekostnader” eller ”övriga finansieringskostnader”,
 - b) för en aggregering som endast omfattar poster för vilka informationen inte är väsentlig, överväga om det aggregerade beloppet är tillräckligt stort för att användare av finansiella rapporter

rimligen kan undra om det innehåller poster för vilka informationen kan vara väsentlig. I detta fall är information som besvarar denna fråga väsentlig information. I sådana fall ska företaget följaktligen lämna ytterligare upplysningar om beloppet, till exempel

- i) en förklaring om att inga poster för vilka informationen skulle vara väsentlig ingår i beloppet, eller
- ii) en förklaring om att beloppet omfattar flera poster för vilka information inte skulle vara väsentlig, med uppgift om den största postens karaktär och belopp.

Kvittning

- B27 Enligt punkt 44 får ett företag inte kvitta tillgångar och skulder eller intäkter och kostnader såvida detta inte krävs eller är tillåtet enligt en IFRS-redovisningsstandard. IFRS 15 *Intäkter från avtal med kunder* kräver exempelvis att ett företag värderar intäkter från avtal med kunder till det ersättningsbelopp som företaget förväntar sig att ha rätt till i utbyte mot överföringen av utlovade varor eller tjänster. Det intäktsbelopp som redovisas återspeglar de handelsrabatter och mängdrabatter som företaget beviljar. Ett företag kan också i den ordinarie verksamheten genomföra andra transaktioner som inte genererar intäkter, men som är förbundna med den huvudsakliga intäktsgenererande verksamheten. Ett företag presenterar i de primära finansiella rapporterna eller lämnar upplysningar i noterna om resultaten av sådana transaktioner, när en sådan presentation eller sådana upplysningar återspeglar innebörden av en transaktion eller någon annan händelse, genom att eventuella intäkter nettas mot de hänförliga kostnader som uppkommer för samma transaktion. Exempelvis
- a) presenterar ett företag i de primära finansiella rapporterna eller lämnar upplysningarna i noterna om vinster och förluster vid avyttring av anläggningstillgångar genom att från ersättningsbeloppet vid avyttringen dra av tillgångens redovisade värde och därtill hänförliga försäljningskostnader, och
 - b) kan ett företag netta kostnader hänförliga till en avsättning som redovisas i enlighet med IAS 37 och som ersätts enligt avtal med tredje part (exempelvis en leverantörsgaranti) mot den hänförliga ersättningen.
- B28 Dessutom nettoredovisar ett företag med tillämpning av punkterna 47–68 vinster och förluster som härrör från en grupp likartade transaktioner, exempelvis valutakursvinster och valutakursförluster eller vinster och förluster på finansiella instrument som innehas för handel vilka tas med i samma kategori i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat. Ett företag ska dock lämna separata upplysningar om sådana vinster och förluster i noterna om detta ger väsentlig information.

Rapport över resultat

Kategorier i rapporten över resultat

- B29 Enligt punkt 47 ska ett företag klassificera intäkter och kostnader som tas med i rapporten över resultat i en av fem kategorier. Kategorin för rörelsen omfattar samtliga intäkter och kostnader som tas med i rapporten över resultat och som inte klassificeras i de andra kategorierna (se punkt 52). Intäkter och kostnader som med tillämpning av punkt 68 klassificeras i kategorin för avvecklade verksamheter omfattas inte av kraven på klassificering av intäkts- och kostnadsposter i de kategorier som förtecknas i punkt 47 a–d. Intäkter och kostnader som med tillämpning av punkt 67 klassificeras i kategorin för inkomstskatter omfattas inte av kraven på klassificering av intäkts- och kostnadsposter i de kategorier som förtecknas i punkt 47 a–c.

Bedömning av angivna huvudsakliga affärsverksamheter

- B30 Enligt punkt 49 ska ett företag bedöma om det investerar i tillgångar eller tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet. Ett företag kan ha mer än en huvudsaklig affärsverksamhet. Exempelvis kan ett företag som tillverkar en produkt och även tillhandahåller finansiering till kunder fastställa att både dess tillverkningsverksamhet och kundfinansieringsverksamhet är huvudsakliga affärsverksamheter. För att klassificera intäkter och kostnader i kategorierna för rörelsen, investeringar och finansiering i enlighet med denna standard behöver ett företag endast fastställa om antingen investeringen i tillgångar eller tillhandahållandet av finansiering till kunder, eller båda verksamheterna, är huvudsakliga affärsverksamheter.
- B31 Exempel på företag som kan investera i tillgångar som en huvudsaklig affärsverksamhet är
- a) investmentföretag, enligt definitionen i IFRS 10 *Koncernredovisning*,

- b) företag som driver förvaltningsfastigheter, och
 - c) försäkringsgivare.
- B32 Exempel på företag som kan tillhandahålla finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet är
- a) banker och andra låneinstitut,
 - b) företag som tillhandahåller finansiering till kunder för att göra det möjligt för dessa kunder att köpa företagets produkter, och
 - c) leasegivare som tillhandahåller finansiering till kunder genom finansiella leasingavtal.
- B33 Huruvida investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder är en huvudsaklig affärsverksamhet för företaget är ett faktum och inte bara ett påstående. Ett företag ska göra en bedömning för att avgöra huruvida investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder är en huvudsaklig affärsverksamhet, och denna bedömning ska baseras på bevis.
- B34 I allmänhet är investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder sannolikt en huvudsaklig affärsverksamhet för ett företag om företaget använder en viss typ av delsumma som en viktig indikator på verksamhetens resultat. Denna särskilda typ av delsumma är en delsumma som liknar bruttoresultatet (se punkt B123) och omfattar intäkter och kostnader som skulle klassificeras i kategorierna för investeringar eller finansiering om investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder inte vore huvudsakliga affärsverksamheter.
- B35 Bevis för att delsummor som liknar det bruttoresultat som beskrivs i punkt B123 är viktiga indikatorer på verksamhetens resultat inbegriper användning av sådana delsummor för att
- a) förklara verksamhetens resultat för utomstående, eller
 - b) internt bedöma eller övervaka verksamhetens resultat.
- B36 Information om segment kan ge bevis för att investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder är en huvudsaklig affärsverksamhet om ett företag tillämpar IFRS 8 *Rörelsesegment*. Mer specifikt gäller att
- a) om ett rapporterbart segment omfattar en enda affärsverksamhet, tyder detta på att resultatet för det segmentet är en viktig indikator på verksamhetens resultat och att affärsverksamheten i det segmentet är en huvudsaklig affärsverksamhet för företaget, och
 - b) om ett rörelsesegment omfattar en enda affärsverksamhet, tyder detta på att affärsverksamheten kan vara en huvudsaklig affärsverksamhet för företaget om rörelsesegmentets resultat är en viktig indikator på verksamhetens resultat enligt beskrivningen i punkt B34.
- B37 Ett företag ska bedöma huruvida investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder är en huvudsaklig affärsverksamhet för det rapporterande företaget som helhet. Bedömningen av huruvida investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder är en huvudsaklig affärsverksamhet som bedrivs av ett rapporterande företag som är en koncern eller av ett rapporterande företag som är ett av dotterföretagen i den koncernen skulle följaktligen kunna få olika utfall.
- B38 Ett företag ska bedöma om det som en huvudsaklig affärsverksamhet gör investeringar i intresseföretag, joint ventures och icke-konsoliderade dotterföretag som inte redovisas enligt kapitalandelsmetoden (se punkterna B43 b–c och B44 b–c) per enskild tillgång eller genom att utgå från grupper av tillgångar med gemensamma egenskaper. Om ett företag upprättar separata finansiella rapporter i enlighet med IAS 27 *Separata finansiella rapporter* och gör bedömningen utgående från grupper av tillgångar, ska företaget utgå från grupper av tillgångar som överensstämmer med de kategorier som med tillämpning av punkt 10 i IAS 27 används för att fastställa deras värderingsgrund. Ett företag behöver inte bedöma om det som en huvudsaklig affärsverksamhet gör investeringar i intresseföretag, joint ventures och icke-konsoliderade dotterföretag som redovisas enligt kapitalandelsmetoden (se punkterna B43 a och B44 a), eftersom det är skyldigt att klassificera intäkter och kostnader från sådana innehav i kategorin för investeringar (se punkt 55 a).
- B39 Ett företag behöver inte bedöma om det som en huvudsaklig affärsverksamhet investerar i likvida medel (se punkt 53 b). Ett företag är skyldigt att klassificera intäkter och kostnader från likvida medel i kategorin för investeringar, såvida inte punkt 56 a eller b är tillämplig.
- B40 Ett företag ska bedöma om det som en huvudsaklig affärsverksamhet gör investeringar i andra tillgångar som genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser (se punkt 53 c) genom att bedöma en enskild tillgång eller grupper av tillgångar med gemensamma egenskaper. Vid bedömningen av grupper av finansiella tillgångar ska ett företag utgå från grupper av finansiella tillgångar som överensstämmer med de klasser av finansiella tillgångar som företaget identifierat med tillämpning av punkt 6 i IFRS 7.

- B41 Ett företag ska bedöma om investeringar i tillgångar eller tillhandahållande av finansiering till kunder är en huvudsaklig affärsverksamhet baserat på fakta vid tidpunkten, så att ett ändrat utfall av bedömningen inte ändrar utfallet av tidigare bedömningar. Följaktligen klassificerar och presenterar ett företag intäkter och kostnader med tillämpning av det ändrade utfallet av bedömningen framåtriktat från datumet för ändringen och omklassificerar inte belopp som presenterats före datumet för ändringen. Såvida det inte är praktiskt ogenomförbart ska ett företag enligt punkt 51 c ii lämna upplysningar om belopp och klassificering av intäkt- och kostnadsposter före och efter datumet för det ändrade utfallet av bedömningen för den aktuella perioden samt om belopp och klassificering för den tidigare perioden för de poster för vilka klassificeringen har ändrats på grund av det ändrade utfallet av bedömningen.

Rörelsen

- B42 Kraven i punkterna 47–66 leder till att ett företag i rapporten över resultat klassificerar intäkter och kostnader från sina huvudsakliga affärsverksamheter i kategorin för rörelsen, med undantag för sådana intäkter och kostnader från innehav som redovisas enligt kapitalandelsmetoden. Vidare är kategorin för rörelsen inte begränsad till intäkter och kostnader från ett företags huvudsakliga affärsverksamheter. Den innefattar alla intäkter och kostnader som ett företag inte klassificerar i de andra kategorierna med tillämpning av punkterna 53–68, inklusive sådana intäkter eller kostnader som är volatila eller icke återkommande.

Investeringar

Innehav i intresseföretag, joint ventures och icke-konsoliderade dotterföretag

- B43 I punkterna 53 och 55 anges krav för klassificering av intäkter och kostnader från innehav i intresseföretag och joint ventures. Sådana innehav innefattar
- a) innehav i intresseföretag och joint ventures redovisade enligt kapitalandelsmetoden i enlighet med punkt 16 i IAS 28 *Innehav i intresseföretag och joint ventures* och punkt 10 c i IAS 27,
 - b) innehav i intresseföretag och joint ventures (eller en del därav) som ett företag väljer att värdera till verkligt värde via resultatet i enlighet med IFRS 9 med tillämpning av punkterna 18–19 i IAS 28 och punkt 11 i IAS 27, och
 - c) innehav i intresseföretag och joint ventures enligt separata finansiella rapporter som redovisas till anskaffningsvärde med tillämpning av punkt 10 a i IAS 27 eller i enlighet med IFRS 9 med tillämpning av punkt 10 b i IAS 27.
- B44 I punkterna 53 och 55 anges också krav för klassificering av intäkter och kostnader från icke-konsoliderade dotterföretag. Innehav i icke-konsoliderade dotterföretag innefattar
- a) innehav i dotterföretag enligt separata finansiella rapporter som redovisas enligt kapitalandelsmetoden i enlighet med punkt 10 c i IAS 27,
 - b) innehav i dotterföretag som innehas av ett investmentföretag och som värderas till verkligt värde via resultatet i enlighet med punkt 31 i IFRS 10 och punkt 11A i IAS 27, och
 - c) innehav i dotterföretag enligt separata finansiella rapporter som redovisas till anskaffningsvärde med tillämpning av punkt 10 a i IAS 27 eller i enlighet med IFRS 9 med tillämpning av punkt 10 b i IAS 27.

Tillgångar som genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser

- B45 Enligt punkt 53 c ska ett företag identifiera tillgångar som genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser. Avkastningen kan vara positiv eller negativ.
- B46 Tillgångar enligt punkt 53 c som genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser innefattar vanligtvis
- a) investeringar i skuldinstrument eller aktieinvesteringar, och
 - b) förvaltningsfastigheter och fordringar för hyra som genereras av dessa fastigheter.
- B47 Intäkter och kostnader som anges i punkt 54 från sådana tillgångar innefattar vanligtvis
- a) ränta,
 - b) utdelning,

- c) hyresintäkter,
- d) avskrivningar,
- e) nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar,
- f) vinster och förluster i verkligt värde, och
- g) intäkter och kostnader från borttagande av tillgången från rapporten över finansiell ställning, eller dess klassificering och omvärdering som att den innehas för försäljning (se punkterna B60–B64).

Tillgångar som inte genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser

- B48 Tillgångar som ett företag använder tillsammans för att producera eller tillhandahålla varor eller tjänster genererar inte en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser. Sådana tillgångar innefattar vanligtvis
- a) materiella anläggningstillgångar,
 - b) tillgångar som härrör från produktion eller tillhandahållande av varor och tjänster för vilka intäkter och kostnader klassificeras i kategorin för rörelsen (t.ex. fordringar för sådana varor och tjänster), och
 - c) om företaget tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet, alla lån till en kund.
- B49 Intäkter och kostnader från de tillgångar som beskrivs i punkt B48 klassificeras i kategorin för rörelsen, till exempel
- a) intäkter för varor eller tjänster som produceras eller tillhandahålls av företaget med hjälp av en kombination av tillgångar,
 - b) ränteintäkter,
 - c) avskrivningar,
 - d) nedskrivningar och återföringar av nedskrivningar,
 - e) intäkter och kostnader från borttagande av tillgången från rapporten över finansiell ställning, eller dess klassificering och omvärdering som att den innehas för försäljning (se punkterna B60–B64), och
 - f) intäkter och kostnader från ett rörelseförvärv som omfattar tillgångar som kommer att ge upphov till intäkter och kostnader som kommer att klassificeras i kategorin för rörelsen, såsom en vinst vid ett förvärv till lågt pris och omvärderingar av villkorade köpeskillningar.

Finansiering

Skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering

- B50 Enligt punkt 59 a ska ett företag identifiera skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering. Vid sådana transaktioner
- a) erhåller ett företag finansiering i form av kontanter, utsläckning av en finansiell skuld eller mottagande av företagets egna egetkapitalinstrument, och
 - b) ska företaget vid en senare tidpunkt i utbyte återlämna kontanter eller sina egna egetkapitalinstrument.
- B51 Skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering innefattar
- a) ett skuldinstrument som kommer att regleras kontant, såsom förlagsbevis, lån, skuldväxlar, obligationer och hypotekslån – ett företag erhåller kontanter och kommer att återlämna kontanter i utbyte,
 - b) en skuld enligt ett leverantörsfinansieringsavtal när de skulder som ska betalas för varor eller tjänster tas bort från rapporten över finansiell ställning – ett företag befrias från den finansiella skulden för varorna eller tjänsterna och kommer att återlämna kontanter i utbyte,
 - c) en obligation som kommer att regleras genom tillhandahållande av ett företags aktier – ett företag erhåller kontanter och kommer att återlämna sina egna egetkapitalinstrument i utbyte, och

- d) en förpliktelse för ett företag att köpa sina egna egetkapitalinstrument – ett företag erhåller sina egna egetkapitalinstrument och kommer att återlämna kontanter i utbyte.
- B52 Exempel på intäkter och kostnader från sådana skulder som ett företag enligt punkt 60 ska klassificera i kategorin för finansiering innefattar
- a) räntekostnader (exempelvis för emitterade skuldinstrument),
 - b) vinster och förluster i verkligt värde (exempelvis för en skuld som identifierats som värderad till verkligt värde via resultatet),
 - c) utdelning på emitterade aktier som klassificerats som skulder, och
 - d) intäkter och kostnader från borttagande av skulden från rapporten över finansiell ställning (se punkt B61).

Skulder som härrör från transaktioner som inte enbart involverar erhållande av finansiering

- B53 Enligt punkt 59 b ska ett företag identifiera skulder som härrör från transaktioner som inte enbart involverar erhållande av finansiering. Sådana skulder innefattar
- a) skulder för varor eller tjänster som kommer att regleras kontant – ett företag erhåller varor eller tjänster, inte finansiering i den form som beskrivs i punkt B50 a,
 - b) avtalsskulder – ett företag kommer att återlämna varor och tjänster, inte kontanter eller egna egetkapitalinstrument enligt beskrivningen i punkt B50 b,
 - c) leasingskulder – ett företag erhåller en nyttjanderätt, inte finansiering i den form som beskrivs i punkt B50 a,
 - d) pensionsskulder enligt förmånsbestämda planer – ett företag erhåller tjänster utförda av anställda, inte finansiering i den form som beskrivs i punkt B50 a,
 - e) avsättningar för nedläggning eller återställande av tillgångar – ett företag erhåller en tillgång som inte utgör finansiering i den form som beskrivs i punkt B50 a, och
 - f) en avsättning för rättstvister – ett företag erhåller inte finansiering enligt beskrivningen i punkt B50 a.
- B54 Exempel på intäkter och kostnader från sådana skulder som ett företag enligt punkt 61 ska klassificera i kategorin för finansiering innefattar
- a) räntekostnader för skulder som härrör från inköp av varor eller tjänster, med tillämpning av IFRS 9,
 - b) räntekostnader för en avtalsskuld med en betydande finansieringskomponent enligt vad som anges i IFRS 15,
 - c) räntekostnader för en leasingskuld, med tillämpning av IFRS 16,
 - d) nettoräntekostnader (nettoränteintäkter) på en förmånsbestämd nettoskuld (nettotillgång), med tillämpning av IAS 19, och
 - e) ökningen av ett nuvärdesberäknat belopp för en avsättning på grund av tidseffekten och effekten av varje ändring i diskonteringsräntan för avsättningar, med tillämpning av IAS 37.
- B55 Exempel på intäkter och kostnader som härrör från transaktioner som inte enbart involverar erhållande av finansiering men som inte omfattas av punkt 61, och som följaktligen klassificeras i kategorin för rörelsen, innefattar
- a) kostnader som redovisas för förbrukning av de inköpta varor eller tjänster som avses i punkt B54 a,
 - b) kostnader avseende utförda tjänster under innevarande period och kostnader avseende utförda tjänster under tidigare perioder som härrör från en förmånsbestämd plan, med tillämpning av IAS 19, och
 - c) omvärderingar av verkligt värde för en skuld för en villkorad köpeskilling i ett rörelseförvärv som redovisas med tillämpning av IFRS 3 *Rörelseförvärv*.

Klassificering av intäkter och kostnader från sammansatta kontrakt som innehåller ett värdekontrakt som är en skuld

- B56 Hur ett företag klassificerar intäkter och kostnader från ett sammansatt kontrakt som innehåller ett värdekontrakt som är en skuld beror på om det inbäddade derivatet är avskilt från värdekontraktet. Om det inbäddade derivatet
- a) är avskilt från skulden för värdekontraktet
 - i) och i fråga om skulden för det avskilda värdekontraktet, tillämpar ett företag kraven för intäkter och kostnader från skulder, enligt vad som anges i punkterna 52, 59–61, 64 b och 65–66, och
 - ii) och i fråga om det avskilda inbäddade derivatet, tillämpar ett företag kraven för intäkter och kostnader från derivat, enligt vad som anges i punkterna B70–B76,
 - b) inte är avskilt från skulden för värdekontraktet och om det sammansatta kontraktet härrör från en transaktion som enbart involverar erhållande av finansiering, tillämpar ett företag kraven för skulder som härrör från sådana transaktioner, enligt vad som anges i punkterna 52, 60 och 65–66,
 - c) inte är avskilt från skulden för värdekontraktet och om det sammansatta kontraktet inte härrör från en transaktion som enbart involverar erhållande av finansiering
 - i) och om skulden för värdekontraktet är en finansiell skuld inom tillämpningsområdet för IFRS 9 som värderas till upplupet anskaffningsvärde, klassificerar ett företag i kategorin för finansiering intäkter och kostnader från kontraktet enligt punkt 60 efter det första redovisningstillfället (i stället för de intäkter och kostnader som anges i punkt 61) (se punkt B59),
 - ii) och om det sammansatta kontraktet är ett försäkringsavtal inom tillämpningsområdet för IFRS 17, tillämpar ett företag kraven i punkterna 52 och 64 b, och
 - iii) och i övriga fall, tillämpar ett företag kraven för intäkter och kostnader från skulder som härrör från sådana transaktioner, enligt vad som anges i punkterna 52 och 61.
- B57 Ett företag ska tillämpa punkterna B56 b och c på alla sammansatta kontrakt som innehåller en skuld för värdekontraktet där det inbäddade derivatet inte är avskilt, oavsett om det inbäddade derivatet inte är avskilt av det företag som tillämpar punkt 4.3.3 i IFRS 9 eller tillämpar punkt 4.3.5 i IFRS 9.

Skulder som härrör från utfärdade investeringsavtal med resultatandelar

- B58 I punkt 64 a fastställs krav för intäkter och kostnader från skulder som härrör från utfärdade investeringsavtal med resultatandelar som redovisas med tillämpning av IFRS 9. Exempel på sådana investeringsavtal är
- a) ett investeringsavtal med resultatandelar som utfärdats av en försäkringsgivare och som inte motsvarar definitionen enligt IFRS 17 av ett investeringsavtal med diskretionära resultatandelar, och
 - b) ett investeringsavtal med resultatandelar som utfärdats av ett investmentföretag.

Intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för rörelsen av ett företag som tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet

- B59 Enligt punkt 65 ska ett företag som tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet i kategorin för rörelsen klassificera intäkter och kostnader från vissa eller alla skulder som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering. Ett företag ska också tillämpa kraven enligt den punkten på intäkter och kostnader från ett derivat som avser en transaktion som enbart involverar erhållande av finansiering enligt punkt B73 a, men inte på intäkter och kostnader från ett sammansatt kontrakt enligt punkt B56 c i.

Borttagande från rapporten över finansiell ställning och ändrade klassificeringar

Borttagande av en tillgång eller skuld från rapporten över finansiell ställning, eller klassificering och omvärdering av en tillgång som att den innehas för försäljning

- B60 Punkterna B47 g och B49 e avser intäkter och kostnader från borttagande av en tillgång från rapporten över finansiell ställning eller dess klassificering som att den innehas för försäljning. Ett företag ska klassificera intäkter och kostnader från borttagande av en tillgång från rapporten över finansiell ställning, eller dess klassificering som att den innehas för försäljning och varje efterföljande värdering så länge den innehas för försäljning, i samma kategori som företaget klassificerade intäkter och kostnader från tillgången omedelbart före dess borttagande från rapporten över finansiell ställning. Ett företag ska till exempel klassificera vinster och förluster
- a) från avyttring eller utrangering av materiella anläggningstillgångar i kategorin för rörelsen,
 - b) från avyttring av en förvaltningsfastighet som ett företag inte investerar i som en huvudsaklig affärsverksamhet i kategorin för investeringar, och
 - c) från omvärdering av ett innehav i ett intresseföretag som tidigare redovisats enligt kapitalandelsmetoden vid ett stegvist förvärv av ett dotterföretag i kategorin för investeringar.
- B61 Ett företag ska klassificera intäkter och kostnader från borttagandet av en skuld från rapporten över finansiell ställning genom att tillämpa kraven i punkterna 52 och 59–60. Exempelvis klassificerar företaget intäkter och kostnader från borttagandet av en skuld från rapporten över finansiell ställning
- a) i kategorin för finansiering, om skulden härrör från en transaktion som enbart involverar erhållande av finansiering utförd av ett företag som inte tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet, och
 - b) i kategorin för rörelsen, om företaget inom ramen för ett leverantörsfinansieringsavtal tar bort från rapporten över finansiell ställning en skuld till en leverantör och redovisar en skuld enligt det avtalet.

Ändrad användning av en tillgång

- B62 En transaktion eller annan händelse kan ändra den kategori i rapporten över resultat i vilken ett företag klassificerar intäkter och kostnader från en tillgång, utan att tillgången tas bort från rapporten över finansiell ställning. I sådana fall ska ett företag klassificera intäkter och kostnader från transaktionen eller den andra händelsen i den kategori i vilken företaget klassificerade intäkter och kostnader från tillgången omedelbart före transaktionen eller händelsen. Exempelvis ska ett företag i kategorin för rörelsen klassificera alla intäkter eller kostnader som i rapporten över resultat redovisas vid en överföring av fastigheter från tillämpningsområdet för IAS 16 till förvaltningsfastigheter inom tillämpningsområdet för IAS 40.

Grupper av tillgångar och skulder

- B63 I punkterna B60–B62 anges krav avseende intäkter och kostnader från en tillgång eller skuld vid dess borttagande från rapporten över finansiell ställning, klassificering och efterföljande värdering så länge den innehas för försäljning, eller vid dess ändrade användning. En transaktion eller annan händelse kan leda till dessa utfall för en grupp av tillgångar (eller en grupp av tillgångar och skulder) som genererat intäkter och kostnader som ett företag klassificerat i olika kategorier omedelbart före transaktionen eller den andra händelsen. Ett företag ska klassificera intäkter eller kostnader från en sådan transaktion eller annan händelse
- a) i kategorin för investeringar, om alla tillgångar i gruppen utom inkomstskattefordringar genererade intäkter och kostnader som företaget klassificerade i kategorin för investeringar omedelbart före transaktionen eller den andra händelsen, och
 - b) i kategorin för rörelsen, i övriga fall.
- B64 Ett företag klassificerar till exempel
- a) i kategorin för rörelsen – vinster och förluster vid avyttring av ett företag som omfattas av koncernredovisningen, om dotterföretaget inkluderade tillgångar som genererade intäkter och kostnader som företaget klassificerade i kategorin för rörelsen omedelbart före avyttringen. Vinsterna och förlusterna omfattar den omklassificering av valutakursdifferenser från eget kapital till resultatet som krävs enligt punkt 48 i IAS 21,

- b) i kategorin för rörelsen – en nedskrivning som härrör från klassificeringen av en avyttringsgrupp som att den innehas för försäljning av företaget med tillämpning av IFRS 5, om avyttringsgruppen inkluderade tillgångar som genererade intäkter och kostnader som företaget klassificerade i kategorin för rörelsen omedelbart före dess klassificering som att den innehas för försäljning,
- c) i kategorin för investeringar – vinster och förluster vid avyttring av ett dotterföretag som omfattas av koncernredovisningen, om dotterföretagets enda tillgångar var förvaltningsfastigheter som det konsoliderade rapporterade företaget inte investerade i som en huvudsaklig affärsverksamhet samt därmed sammanhängande inkomstskattefordringar. Vinsterna och förlusterna omfattar den omklassificering av valutakursdifferenser från eget kapital till resultatet som krävs enligt punkt 48 i IAS 21.

Klassificering av valutakursdifferenser och vinster eller förluster på monetära nettotillgångar och -skulder

- B65 Vid tillämpning av punkt 47 ska ett företag klassificera valutakursdifferenser som med tillämpning av IAS 21 tas med i rapporten över resultat i samma kategori som intäkter och kostnader från de poster som gav upphov till valutakursdifferenserna, såvida detta inte skulle medföra onödiga kostnader eller insatser (se punkt B68).
- B66 Ett företag klassificerar exempelvis valutakursdifferenser för
- a) en fordran som beskrivs i punkt B48 b och som är uttryckt i en utländsk valuta i samma kategori som intäkterna och kostnaderna från denna tillgång, dvs. i kategorin för rörelsen, och
 - b) ett skuldinstrument som är en skuld enligt beskrivningen i punkt B51 a uttryckt i en utländsk valuta i samma kategori som intäkter och kostnader från denna skuld, dvs. i kategorin för finansiering (såvida inte företaget som en huvudsaklig affärsverksamhet tillhandahåller finansiering till kunder och med tillämpning av punkt 65 klassificerar intäkter och kostnader från skulden i kategorin för rörelsen).
- B67 Ett företag kan klassificera intäkter och kostnader från en transaktion som inte enbart involverar erhållande av finansiering i mer än en kategori. Exempelvis kan inköp av tjänster i en transaktion uttryckt i utländsk valuta som förhandlas fram med förlängd kredittid ge upphov till en kostnad för inköp av tjänster som klassificeras i kategorin för rörelsen (se punkt B55 a) och räntekostnader som klassificeras i kategorin för finansiering (se punkt B54 a). I sådana fall ska ett företag, om inte annat följer av punkt B68, göra en bedömning för att avgöra huruvida valutakursdifferensen avser det belopp som klassificeras i kategorin för finansiering, och klassificera differensen i den kategorin, eller om differensen avser det belopp som klassificeras i en annan kategori, och klassificera den i den kategorin. Ett företag ska inte fördela en valutakursdifferens som uppkommer för en skuld till följd av en transaktion som inte enbart involverar erhållande av finansiering mellan olika kategorier. När ett företag bedömer hur valutakursdifferenser ska klassificeras behöver det inte klassificera valutakursdifferenserna för alla sådana skulder i samma kategori. Ett företag ska dock klassificera valutakursdifferenser för liknande skulder i samma kategori.
- B68 Om en tillämpning av kraven i punkterna B65 och B67 skulle medföra onödiga kostnader eller insatser ska ett företag i stället klassificera de berörda valutakursdifferenserna i kategorin för rörelsen. Ett företag ska bedöma om en klassificering av valutakursdifferenser i enlighet med punkterna B65 och B67 medför onödiga kostnader eller insatser för varje post som ger upphov till valutakursdifferenser. En specifik bedömning ska göras för de fakta och omständigheter som rör varje post. Om samma fakta och omständigheter rör ett antal poster kan ett företag tillämpa samma bedömning på var och en av posterna.
- B69 Med tillämpning av punkt 28 i IAS 29 *Finansiell rapportering i hyperinflationsländer* kan ett företag presentera vinst eller förlust på monetära nettotillgångar och -skulder tillsammans med andra intäkt- och kostnadsposter som hänger samman med monetära nettotillgångar och -skulder, såsom ränteutgifter och räntekostnader samt valutakursdifferenser. Om företaget inte presenterar vinst eller förlust på monetära nettotillgångar och -skulder tillsammans med därmed sammanhängande intäkter och kostnader, ska det klassificera vinsten eller förlusten i kategorin för rörelsen.

Klassificering av vinster och förluster på derivat och identifierade säkringsinstrument

- B70 Enligt punkt 47 ska ett företag klassificera intäkter och kostnader i kategorier i rapporten över resultat. Vid tillämpning av punkt 47 ska ett företag klassificera vinster och förluster medtagna i rapporten över resultat på ett finansiellt instrument som med tillämpning av IFRS 9 identifieras som ett säkringsinstrument i samma kategori som de intäkter och kostnader som påverkas av de risker som det finansiella instrumentet

används för att hantera. Om detta skulle kräva uppblåsning av vinster och förluster till bruttobelopp ska företaget dock klassificera alla sådana vinster och förluster i kategorin för rörelsen (se punkterna B74–B75).

- B71 Ett företag ska klassificera vinster och förluster på en oidentifierad del av ett identifierat säkringsinstrument i samma kategori som vinster och förluster på den identifierade delen. Ett företag ska klassificera ineffektiva delar av en vinst eller förlust i samma kategori som de effektiva delarna.
- B72 Ett företag ska också tillämpa kraven i punkt B70 på vinster och förluster på ett derivat som med tillämpning av IFRS 9 inte identifieras som ett säkringsinstrument, men som används för att hantera identifierade risker. Om detta skulle kräva uppblåsning av vinster eller förluster till bruttobelopp (se punkterna B74–B75) eller medföra onödiga kostnader eller insatser, ska företaget dock i stället klassificera alla vinster och förluster på derivatet i kategorin för rörelsen.
- B73 Ett företag ska klassificera vinster och förluster på ett derivat som inte används för att hantera identifierade risker
- a) i kategorin för finansiering, om derivatet avser en transaktion som enbart involverar erhållande av finansiering (t.ex. en köpt köpoption som gör det möjligt för ett emitterande företag att byta ett fastställt belopp i en utländsk valuta mot ett fastställt antal av företagets eget kapitalinstrument), såvida inte ett företag som tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet klassificerar vinsterna och förlusterna i kategorin för rörelsen med tillämpning av punkt B59, och
 - b) i kategorin för rörelsen, om villkoren i led a inte är uppfyllda.
- B74 Punkterna B70 och B72 förbjuder uppblåsning till bruttobelopp av vinster och förluster på finansiella instrument som identifieras som säkringsinstrument och derivat som inte identifieras som säkringsinstrument. En uppblåsning av vinster och förluster till bruttobelopp kan uppstå i situationer där
- a) ett företag använder sådana finansiella instrument för att hantera riskerna i en grupp av poster med riskpositioner som motverkar varandra (se punkt 6.6.1 i IFRS 9 för kriterierna för att en grupp av poster ska vara möjliga för säkringsredovisning), och
 - b) hanterade risker påverkar radposter i mer än en kategori i rapporten över resultat.
- B75 Exempelvis kan ett företag använda ett derivat för att hantera nettovalutarisken hos både intäkter (klassificerade i kategorin för rörelsen) och räntekostnader (klassificerade i kategorin för finansiering). I sådana fall uppvägs valutakursdifferenser hos intäkter av valutakursdifferenser hos räntekostnader och vinster eller förluster på derivatet. Företaget klassificerar dock valutakursdifferenser hos intäkter i en annan kategori än valutakursdifferenser hos räntekostnader. För att presentera vinsten eller förlusten på derivatet i varje kategori skulle ett företag behöva presentera en större vinst eller förlust i varje kategori än vad som skett på derivatet. Med tillämpning av kraven i punkterna B70–B73 ska ett företag inte blåsa upp vinster eller förluster på detta sätt och i stället klassificera eventuell vinst eller förlust på derivatet i kategorin för rörelsen.
- B76 Kraven enligt punkterna B70–B75 specificerar endast hur intäkter och kostnader ska klassificeras i olika kategorier i rapporten över resultat. De föreskriver inte i vilken eller vilka radposter sådana intäkter och kostnader ska tas med, och de åsidosätter inte heller kraven i andra IFRS-redovisningsstandarder.

Poster som ska presenteras i rapporten över resultat eller om vilka upplysningar ska lämnas i noterna

- B77 Det kan krävas att ett företag ska presentera en radpost som förtecknas i punkt 75, eller som anges i en annan IFRS-redovisningsstandard, i mer än en av de kategorier som förtecknas i punkt 47. Exempelvis kan ett företag som inte investerar i tillgångar eller tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet åläggas att presentera radposten nedskrivningar enligt punkt 75 b ii fastställda i enlighet med avsnitt 5.5 i IFRS 9 i
- a) kategorin för rörelsen, om radposten avser fordringar för varor och tjänster enligt beskrivningen i punkt B48 b, och
 - b) kategorin för investeringar, om radposten avser finansiella tillgångar som genererar en avkastning enskilt och till stor del oberoende av företagets andra resurser enligt beskrivningen i punkt B46.
- B78 Enligt punkterna 24 och 41 c ska ett företag presentera ytterligare radposter i rapporten över resultat om detta är nödvändigt för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av företagets intäkter och kostnader. För detta fastställande gör ett företag en bedömning (inbegripet huruvida de radposter som förtecknas i punkt 75 måste delas upp). Enligt punkterna 20 och 41 d ska ett företag dela upp poster för att ge väsentlig information i noterna. Även för detta fastställande gör ett företag en bedömning. Enligt punkt

41 ska företaget utgå från en bedömning av huruvida posterna har gemensamma egenskaper (liknande egenskaper) eller egenskaper som inte är gemensamma (olika egenskaper). Sådana egenskaper innefattar

- a) karaktär (se punkt 80),
- b) funktion (roll) inom företags affärsverksamheter (se punkt 81),
- c) varaktighet (inbegripet frekvensen för intäkts- eller kostnadsposter eller om de är återkommande eller icke-återkommande),
- d) värderingsgrund,
- e) osäkerhet i värderingen eller osäkerhet i utfallet (eller andra risker förknippade med en post),
- f) storlek,
- g) geografiskt läge eller regelverk,
- h) skatteeffekter (t.ex. om olika skattesatser tillämpas på intäkts- eller kostnadsposter), och
- i) huruvida intäkter eller kostnader uppkommer vid det första redovisningstillfället för en transaktion eller händelse eller vid en efterföljande ändring i en uppskattning och bedömning av transaktionen eller händelsen.

B79 Intäkter och kostnader som kan ha tillräckligt olika egenskaper för att en presentation i rapporten över resultat krävs för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning eller upplysningar i noterna krävs för att ge väsentlig information innefattar

- a) nedskrivningar av varulager samt återföringar av sådana nedskrivningar,
- b) nedskrivningar av materiella anläggningstillgångar samt återföringar av sådana nedskrivningar,
- c) intäkter och kostnader från omstruktureringar av ett företags aktiviteter och återföring av avsättningar för omstrukturering,
- d) intäkter och kostnader från avyttringar eller utrangeringar av materiella anläggningstillgångar,
- e) intäkter och kostnader från avyttringar av innehav,
- f) intäkter och kostnader från uppgörelser vid rättstvister,
- g) återföringar av avsättningar, och
- h) icke-återkommande intäkter och kostnader som inte ingår i leden a–g.

Presentation av och upplysningar om kostnader klassificerade i kategorin för rörelsen

Användning av egenskaper som rör slag och funktion

B80 Vid fastställandet av hur egenskaperna slag och funktion ska användas för att tillhandahålla den mest användbara strukturerade sammanfattningen enligt punkt 78 ska ett företag beakta följande:

- a) Vilka radposter som ger den mest användbara informationen om de viktigaste komponenterna eller drivkrafterna bakom företagets lönsamhet. För ett detaljhandelsföretag kan exempelvis en viktig komponent eller drivkraft bakom lönsamheten vara kostnader för sålda varor. En presentation av en radpost för kostnader för sålda varor kan ge relevant information om huruvida intäkterna från försäljningen av varor täcker vad som för detaljhandlare huvudsakligen utgör direkta kostnader och med vilken marginal. Kostnaderna för sålda varor ger dock sannolikt inte relevant information om de viktiga komponenterna eller drivkrafterna bakom lönsamheten om kopplingen mellan intäkter och kostnader är mindre direkt. För vissa tjänsteföretag kan exempelvis information om rörelsekostnader klassificerade efter kostnadsslag, såsom ersättningar till anställda, vara mer relevant för användare av finansiella rapporter, eftersom dessa kostnader är de viktigaste drivkrafterna bakom lönsamheten.
- b) Vilka radposter som bäst representerar hur verksamheten sköts och hur företagsledningen rapporterar internt. Exempelvis kan ett tillverkningsföretag som sköts på grundval av huvudfunktioner klassificera kostnader efter funktion för interna rapporteringsändamål. Däremot kan ett företag som har en enda dominerande funktion, såsom att tillhandahålla finansiering till kunder, fastställa att radposter som omfattar kostnader klassificerade efter kostnadsslag ger den mest användbara informationen för interna rapporteringsändamål.

- c) Vad som är praxis inom branschen. Om kostnader klassificeras på samma sätt av företag i en bransch kan användare av finansiella rapporter lättare jämföra kostnader mellan företag i samma bransch.
 - d) Huruvida en fördelning av vissa kostnader på funktioner skulle vara godtycklig genom att de radposter som presenteras inte troget återger funktionerna. I sådana fall ska ett företag klassificera dessa kostnader efter kostnadsslag.
- B81 I vissa fall skulle ett företag som beaktar faktorerna i punkt B80 kunna fastställa att klassificering och presentation av vissa kostnader efter kostnadsslag och andra kostnader efter funktion tillhandahåller den mest användbara strukturerade sammanfattningen. Exempelvis
- a) kan faktorerna i punkt B80 a–b tyda på att klassificering och presentation av kostnader efter funktion tillhandahåller den mest användbara strukturerade sammanfattningen, utom för vissa kostnader där en fördelning på funktioner skulle vara godtycklig (se punkt B80 d), och
 - b) kan ett företag som har två olika typer av huvudsakliga affärsverksamheter klassificera och presentera vissa kostnader efter funktion och andra kostnader efter kostnadsslag i syfte att tillhandahålla information om de viktigaste drivkrafterna bakom dess lönsamhet.
- B82 Om ett företag i rapporten över resultat klassificerar och presenterar vissa kostnader efter kostnadsslag och andra kostnader efter funktion ska det beteckna de resulterande radposterna på ett sätt som tydligt identifierar vilka kostnader som ingår i varje radpost. Om ett företag exempelvis inkluderar vissa ersättningar till anställda i en radpost efter funktion och andra ersättningar till anställda i en radpost efter kostnadsslag, ska beteckningen av radposten efter kostnadsslag tydligt visa att posten inte täcker alla ersättningar till anställda (t.ex. ”andra ersättningar till anställda än de som ingår i kostnader för sålda varor”).
- B83 Med tillämpning av punkt 30 ska ett företag klassificera och presentera kostnader konsekvent från en rapportperiod till nästa, såvida inte punkt 30 a eller b är tillämplig. Om ett företag exempelvis presenterar nedskrivning av goodwill som en radpost efter kostnadsslag under en rapportperiod, ska det också presentera eventuella liknande nedskrivningar av goodwill som en radpost efter kostnadsslag under efterföljande rapportperioder, såvida inte punkt 30 a eller b är tillämplig. Om det inte anges någon liknande nedskrivning av goodwill under en efterföljande period innebär det faktum att det finns en kostnad på noll under den efterföljande perioden inte någon förändring i klassificering och presentation.
- B84 Ett företag ska antingen presentera kostnader efter kostnadsslag eller, med tillämpning av punkt 83, lämna upplysningar om vissa kostnader efter kostnadsslag. De belopp som presenteras eller om vilka upplysningar lämnas behöver inte vara de belopp som redovisas som kostnad för perioden. De kan innefatta belopp som redovisas som en del av en tillgångs redovisade värde. Om ett företag
- a) presenterar belopp som inte är de belopp som redovisas som en kostnad för perioden, ska det också presentera en ytterligare radpost för förändringen av de berörda tillgångarnas redovisade värde. Med tillämpning av punkt 39 i IAS 2 kan ett företag exempelvis presentera en radpost för förändring av lager av färdiga varor och produkter i arbete,
 - b) med tillämpning av punkt 83 b lämnar upplysningar om belopp som inte är de belopp som redovisas som kostnad för perioden, ska företaget ge en kvalitativ förklaring till detta och identifiera de berörda tillgångarna.

Aggregering av rörelsekostnader

- B85 Vid tillämpning av punkt 78 ska ett företag överväga vilken aggregeringsnivå för rörelsekostnader som tillhandahåller den mest användbara strukturerade sammanfattningen. Ett företag kan till exempel ha olika administrativa verksamheter (t.ex. personal, informationsteknik, juridik och redovisning). För att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning kan företaget aggregera rörelsekostnader för dessa verksamheter baserat på deras gemensamma egenskaper – samtliga innebär kostnader för resurser som förbrukas i en administrativ verksamhet. Företaget kan således presentera dem i en radpost som betecknas ”administrativa kostnader”. Företaget kan också ha kostnader för resurser som förbrukas i försäljningsverksamheten. Dessa kostnader har andra egenskaper än de administrativa kostnaderna – försäljningskostnader uppkommer för resurser som förbrukas i försäljningsverksamheten och administrativa kostnader uppkommer för resurser som förbrukas i administrativ verksamhet. Dessa egenskaper är tillräckligt olika för att en uppdelning – separata radposter för försäljningskostnader och administrativa kostnader – kan vara nödvändig för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av företagets kostnader.

Rapport över totalresultat

Övrigt totalresultat

- B86 I vissa IFRS-redovisningsstandarder anges omständigheter när ett företag tar med vissa poster utanför rapporten över resultat i den aktuella rapportperioden. IAS 8 anger två sådana omständigheter: rättelsen av fel och effekten av byten av redovisningsprinciper. Andra IFRS-redovisningsstandarder kräver eller tillåter att ett företag från resultatet undantar komponenter i övrigt totalresultat som motsvarar definitionen av intäkter eller kostnader enligt *Konceptuellt ramverk för finansiell rapportering* (se punkt B87).
- B87 I bilaga A definieras ”övrigt totalresultat”. Komponenterna i övrigt totalresultat innefattar
- a) förändringar i omvärderingsreserv (se IAS 16 och IAS 38),
 - b) omvärderingar av förmånsbestämda planer (se IAS 19),
 - c) vinster och förluster från en omräkning av de finansiella rapporterna för en utlandsverksamhet (se IAS 21),
 - d) vinster och förluster från investeringar i egetkapitalinstrument som identifieras som värderade till verkligt värde via övrigt totalresultat i enlighet med punkt 5.7.5 i IFRS 9,
 - e) vinster och förluster på finansiella tillgångar som värderas till verkligt värde via övrigt totalresultat i enlighet med punkt 4.1.2A i IFRS 9,
 - f) den effektiva delen av vinster och förluster på säkringsinstrument i en kassaflödessäkring och vinster och förluster på säkringsinstrument som säkrar investeringar i egetkapitalinstrument som identifieras som värderade till verkligt värde via övrigt totalresultat i enlighet med punkt 5.7.5 i IFRS 9 (se kapitel 6 i IFRS 9),
 - g) för vissa skulder som identifieras som värderade till verkligt värde via resultatet, storleken på den förändring i verkligt värde som härrör från förändringar i skuldens kreditrisk (se punkt 5.7.7 i IFRS 9),
 - h) förändringar i en options tidsvärde vid uppdelning av realvärdet och tidsvärdet i ett optionsavtal och identifiering av endast förändringar i optionens realvärde som säkringsinstrument (se kapitel 6 i IFRS 9),
 - i) förändringar i värdet på terminsdelen i terminskontrakt vid uppdelning av terminsdelen och avistadelen i ett terminskontrakt och identifiering av endast förändringar i avistadelen som säkringsinstrument, och förändringar i värdet för valutabasissspreaden för ett finansiellt instrument när den undantas från identifieringen av det finansiella instrumentet som säkringsinstrument (se kapitel 6 i IFRS 9),
 - j) finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal utfärdade inom tillämpningsområdet för IFRS 17 som undantas från resultatet när de totala finansiella intäkterna eller kostnaderna från försäkringsavtal delas upp för att i resultatet inkludera ett belopp som fastställs genom en systematisk fördelning i enlighet med punkt 88 b i IFRS 17, eller ett belopp som eliminerar bristande överensstämmelse i redovisningen med de finansiella intäkter eller kostnader som härrör från de underliggande posterna, i enlighet med punkt 89 b i IFRS 17, och
 - k) finansiella intäkter eller kostnader från innehavda återförsäkringsavtal vilka undantas från resultatet när de totala finansiella intäkterna eller kostnaderna från återförsäkring delas upp för att i resultatet inkludera ett belopp som fastställs genom en systematisk fördelning i enlighet med punkt 88 b i IFRS 17.
- B88 Omklassificeringsjusteringar uppkommer exempelvis vid avyttring av en utlandsverksamhet (se IAS 21) och när vissa säkrade prognostiserade kassaflöden påverkar resultatet (se punkt 6.5.11 d i IFRS 9 avseende kassaflödessäkringar).
- B89 Enligt punkt 90 ska ett företag presentera i rapporten över totalresultat eller lämna upplysningar i noterna om omklassificeringsjusteringar avseende komponenter i övrigt totalresultat. Omklassificeringsjusteringar uppkommer inte vid förändringar i omvärderingsreserv som redovisas i enlighet med IAS 16 eller IAS 38 eller vid omvärderingar av förmånsbestämda planer som redovisas i enlighet med IAS 19. Ett företag redovisar dessa komponenter i övrigt totalresultat och omklassificerar inte dem till resultatet under efterföljande rapportperioder. Ett företag får överföra förändringar i omvärderingsreserv till balanserade vinstmedel under efterföljande perioder när tillgången används eller när den tas bort från rapporten över finansiell ställning (se IAS 16 och IAS 38). I enlighet med IFRS 9 uppkommer inte omklassificeringsjusteringar om en kassaflödessäkring eller redovisningen av en options tidsvärde (eller terminsdelen av ett terminskontrakt eller valutabasissspreaden för ett finansiellt instrument) leder till belopp

som ett företag tar bort från kassaflödessäkringsreserven respektive en separat komponent i eget kapital, och tar med dem direkt i det första anskaffningsvärdet eller annat redovisat värde för en tillgång eller skuld. Ett företag överför dessa belopp direkt till tillgångar eller skulder.

Rapport över finansiell ställning

Klassificering av tillgångar och skulder som omsättningstillgångar eller anläggningstillgångar eller kortfristiga skulder eller långfristiga skulder

- B90 När ett företag vid tillämpning av punkt 96 tillhandahåller varor och tjänster inom en tydligt identifierbar verksamhetscykel ger en separat klassificering i rapporten över finansiell ställning av tillgångarna i omsättningstillgångar och anläggningstillgångar, och av skulderna i kortfristiga och långfristiga skulder, användbar information genom att de nettotillgångar som kontinuerligt omsätts som rörelsekapital särskiljs från dem som används långsiktigt i företaget. En sådan separat klassificering åskådliggör också vilka tillgångar som ett företag väntar sig att realisera under den aktuella verksamhetscykeln och vilka skulder som förfaller till betalning under samma period.
- B91 För vissa företag, såsom finansiella institut, tillhandahåller en presentation av tillgångar och skulder i stigande eller fallande likviditetsordning en mer användbar strukturerad sammanfattning än en uppdelning i omsättnings- och anläggningstillgångar och i kort- och långfristiga skulder, eftersom företaget inte tillhandahåller varor eller tjänster inom en tydligt identifierbar verksamhetscykel.
- B92 Vid tillämpning av punkt 96 får ett företag presentera vissa av sina tillgångar och skulder genom att klassificera dem som omsättnings- eller anläggningstillgångar och kort- eller långfristiga skulder och presentera andra tillgångar och skulder i likviditetsordning, när detta tillhandahåller en mer användbar strukturerad sammanfattning. Behovet av en blandad presentation kan uppstå när ett företag bedriver olikartade verksamheter.
- B93 Information om förväntade datum för realisation av tillgångar och skulder är användbar vid bedömning av ett företags likviditet och solvens. Enligt IFRS 7 krävs upplysningar om en löptidsanalys för finansiella tillgångar och finansiella skulder. Finansiella tillgångar innefattar kundfordringar och andra fordringar och finansiella skulder innefattar leverantörsskulder och andra skulder. Information om den förväntade tidpunkten för återvinning av icke-monetära tillgångar, såsom varulager, och den förväntade tidpunkten för reglering av skulder, såsom avsättningar, är också användbar, oavsett om tillgångar klassificeras som omsättningstillgångar eller anläggningstillgångar och skulder klassificeras som kort- eller långfristiga skulder. Exempelvis lämnar ett företag i noterna upplysningar om de varulagerbelopp som det väntar sig att återvinna mer än tolv månader efter rapportperioden.

Omsättningstillgångar

- B94 Enligt punkt 100 ska ett företag som anläggningstillgångar klassificera alla tillgångar som inte klassificeras som omsättningstillgångar. I denna standard används begreppet ”anläggningstillgångar” som beteckning för materiella, immateriella och finansiella tillgångar av långfristig karaktär. Standarden förbjuder inte användning av alternativa beteckningar så länge innebörden är tydlig.
- B95 Ett företags verksamhetscykel är den tid som förflyter från det att företaget förvärvar tillgångar för bearbetning till dess att företaget realiserar dem i utbyte mot likvida medel. När ett företags normala verksamhetscykel inte är tydligt identifierbar antas den uppgå till tolv månader. Omsättningstillgångar innefattar tillgångar (såsom varulager och kundfordringar) som säljs, förbrukas eller realiserar inom ramen för den normala verksamhetscykeln, även när de inte förväntas bli realiserade inom tolv månader efter rapportperioden. Omsättningstillgångar innefattar också tillgångar som främst innehas för handelsändamål (till exempel vissa finansiella tillgångar som motsvarar definitionen av att innehas för handel enligt IFRS 9) och den kortfristiga delen av långfristiga finansiella tillgångar.

Kortfristiga skulder

Normal verksamhetscykel (se punkt 101 a)

- B96 Vissa kortfristiga skulder, såsom leverantörsskulder och vissa upplupna personalkostnader och andra rörelsekostnader, ingår i det rörelsekapital som ett företag använder i sin normala verksamhetscykel. Ett företag klassificerar sådana poster som kortfristiga skulder, även om de förfaller till betalning mer än tolv

månader efter rapportperioden. Samma normala verksamhetscykel används vid klassificeringen av företagets tillgångar och skulder. När företagets normala verksamhetscykel inte är tydligt identifierbar antas den uppgå till tolv månader.

Innehas främst för handelsändamål (se punkt 101 b) eller ska regleras inom tolv månader (se punkt 101 c)

- B97 Andra kortfristiga skulder regleras inte inom ramen för den normala verksamhetscykeln, utan förfaller till betalning inom tolv månader efter rapportperioden eller innehas främst för handelsändamål. Exempel är vissa finansiella skulder som motsvarar definitionen av att innehas för handel enligt IFRS 9, checkräkningskrediter och den kortfristiga delen av långfristiga finansiella skulder, obetalda utdelningar, inkomstskatter och andra icke rörelserelaterade skulder. Finansiella skulder som utgör långfristig finansiering (dvs. ingår inte i det rörelsekapital som används i företagets normala verksamhetscykel) och som inte förfaller till betalning inom tolv månader efter rapportperioden är långfristiga skulder, med förbehåll för vad som sägs i punkterna B99–B103.
- B98 Ett företag klassificerar sina finansiella skulder som kortfristiga skulder när de förfaller till betalning inom tolv månader efter rapportperioden, även om
- a) den ursprungliga löptiden översteg tolv månader, och
 - b) en överenskommelse om långfristig refinansiering eller om en långfristigt ändrad amorteringsplan träffas efter rapportperioden och innan de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande.

Rättighet att senarelägga reglering i minst tolv månader (punkt 101 d)

- B99 Ett företags rättighet att senarelägga reglering av en skuld i minst tolv månader efter rapportperioden måste ha ekonomisk innebörd och, såsom framgår av punkterna B100–B103, föreligga vid utgången av rapportperioden.
- B100 Ett företags rättighet att senarelägga reglering av en skuld som följer av ett låneavtal i minst tolv månader efter rapportperioden kan villkoras av att företaget uppfyller vissa villkor som anges i det låneavtalet (nedan kallade *avtalsvillkor*). Vid tillämpning av punkt 101 d ska sådana avtalsvillkor
- a) avgöra om denna rättighet föreligger vid utgången av rapportperioden, såsom beskrivs i punkterna B102–B103, om ett företag är skyldigt att uppfylla avtalsvillkoret vid eller före rapportperiodens utgång; ett sådant avtalsvillkor avgör om rättigheten föreligger vid utgången av rapportperioden även om uppfyllandet av det bedöms först efter rapportperioden (till exempel ett avtalsvillkor baserat på företagets finansiella ställning vid rapportperiodens utgång där uppfyllandet bedöms först efter rapportperiodens utgång),
 - b) inte avgöra om denna rättighet föreligger vid utgången av rapportperioden om ett företag är skyldigt att uppfylla avtalsvillkoret först efter rapportperioden (till exempel ett avtalsvillkor baserat på företagets finansiella ställning sex månader efter rapportperiodens utgång).
- B101 Om ett företag vid utgången av rapportperioden har rättighet att förlänga en förpliktelse i minst tolv månader efter rapportperioden enligt en befintlig kreditlimit, klassificerar det förpliktelsen som långfristig även om den i annat fall skulle förfalla inom en kortare tidsperiod. Om företaget inte har någon sådan rättighet beaktar det inte möjligheten att refinansiera förpliktelsen och klassificerar den som kortfristig.
- B102 Om ett företag bryter mot ett avtalsvillkor i ett långfristigt låneavtal vid eller före rapportperiodens utgång med effekten att skulden blir betalbar vid anfordran klassificerar det skulden som kortfristig även om långgivaren, efter rapportperioden och innan de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande, går med på att inte kräva betalning till följd av avtalsbrottet. Företaget klassificerar skulden som kortfristig eftersom det, vid rapportperiodens utgång, inte har rättighet att senarelägga skuldens reglering i minst tolv månader efter detta datum.
- B103 Ett företag klassificerar emellertid skulden som långfristig om långgivaren vid rapportperiodens utgång gått med på att bevilja anstånd i minst tolv månader efter rapportperioden, under vilket företaget kan korrigera avtalsbrottet och under vilket långgivaren inte kan begära omedelbar återbetalning.
- B104 Klassificeringen av en skuld påverkas inte av sannolikheten för att företaget kommer att utnyttja sin rättighet att senarelägga skuldens reglering i minst tolv månader efter rapportperioden. Om en skuld uppfyller kriterierna i punkterna 101–102 för att klassificeras som långfristig, ska den klassificeras som långfristig även om företagsledningen avser att eller väntar sig att företaget ska reglera skulden inom tolv månader efter rapportperioden, och även om företaget reglerar skulden mellan rapportperiodens utgång och den dag då de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande. Under båda dessa omständigheter kan dock företaget behöva lämna upplysningar om tidpunkten för regleringen, för att göra det möjligt för användare

av finansiella rapporter att förstå vilken inverkan skulden har på företagets finansiella ställning (se punkterna 6C c i IAS 8 och B105 d).

- B105 Om följande händelser inträffar mellan rapportperiodens utgång och den dag då de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande, lämnas upplysningar om dessa händelser som händelser efter rapportperiodens slut som inte beaktas i enlighet med IAS 10 *Händelser efter rapportperioden*:
- a) Långfristig refinansiering av en skuld som är klassificerad som kortfristig (se punkt B98).
 - b) Korrigering av ett brott mot ett långfristigt låneavtal som klassificeras som kortfristig (se punkt B102).
 - c) Långgivaren beviljar ett anstånd för att korrigera ett brott mot ett långfristigt låneavtal som klassificeras som kortfristig (se punkt B103).
 - d) Reglering av en skuld som klassificeras som långfristig (se punkt B104).
- B106 Vid tillämpning av punkterna 101–102 och B96–B103 kan ett företag klassificera skulder som följer av låneavtal som långfristiga när företagets rättighet att senarelägga reglering av dessa skulder är villkorad av att företaget uppfyller avtalsvillkor inom tolv månader efter rapportperioden (se punkt B100 b). I sådana situationer ska företaget lämna upplysningar i noterna som gör det möjligt för användare av finansiella rapporter att förstå risken för att skulderna kan bli återbetalningsbara inom tolv månader efter rapportperioden, inbegripet
- a) information om avtalsvillkoren (inbegripet typ av avtalsvillkor och när företaget är skyldigt att uppfylla dem) och det redovisade värdet av relaterade skulder,
 - b) fakta och omständigheter som tyder på att företaget kan ha svårt att uppfylla avtalsvillkoren, till exempel att företaget under eller efter rapportperioden har vidtagit åtgärder för att undvika eller mildra ett potentiellt avtalsbrott. Sådana fakta och omständigheter skulle också kunna inbegripa situationen att företaget inte skulle ha uppfyllt avtalsvillkoren om bedömningen av uppfyllandet skulle göras på grundval av företagets omständigheter vid utgången av rapportperioden.

Reglering (punkterna 101 a, c och d)

- B107 Vid klassificering av en skuld som kortfristig eller långfristig avses med reglering en överföring till motparten som leder till att skulden utsläcks. Överföringen kan utgöras av
- a) kontanter eller andra ekonomiska resurser, till exempel varor eller tjänster, eller
 - b) företagets egna egetkapitalinstrument, såvida inte punkt B108 är tillämplig.
- B108 Villkor för en skuld som, om motparten så väljer, skulle kunna leda till att skulden regleras genom överföring av företagets egna egetkapitalinstrument påverkar inte dess klassificering som kortfristig eller långfristig om företaget med tillämpning av IAS 32 klassificerar optionen som ett egetkapitalinstrument och redovisar det separat från skulden som en egetkapitaldel i ett sammansatt finansiellt instrument.

Poster som ska presenteras i rapporten över finansiell ställning eller om vilka upplysningar ska lämnas i noterna

- B109 Enligt punkterna 24 och 41 c ska ett företag presentera ytterligare radposter i rapporten över finansiell ställning om detta är nödvändigt för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av företagets tillgångar, skulder och egna kapital. För detta fastställande gör ett företag en bedömning (inbegripet huruvida de radposter som förtecknas i punkt 103 måste delas upp). Enligt punkt 41 ska företaget utgå från en bedömning av huruvida posterna har gemensamma egenskaper (liknande egenskaper) eller egenskaper som inte är gemensamma (olika egenskaper). Vid fastställandet av ytterligare radposter för tillgångar och skulder utgår ett företag från en bedömning av tillgångarnas eller skuldernas karaktär eller funktion. De egenskaper som förtecknas i punkt B110 c–k kan hjälpa ett företag att identifiera tillgångars och skulders karaktär eller funktion.
- B110 Enligt punkterna 20 och 41 d ska ett företag dela upp poster för att ge väsentlig information i noterna. För detta ändamål utgår företaget från en bedömning av huruvida posterna har gemensamma egenskaper (liknande egenskaper) eller egenskaper som inte är gemensamma (olika egenskaper). Sådana egenskaper innefattar
- a) karaktär,
 - b) funktion (roll) inom företagets affärsverksamheter,

- c) varaktighet och tidpunkt för återvinning eller reglering (inklusive huruvida en tillgång eller skuld klassificeras som kortfristig eller långfristig eller om dess återvinning eller reglering ingår i företagets verksamhetscykel),
 - d) likviditet,
 - e) värderingsgrund,
 - f) osäkerhet i värderingen eller osäkerhet i utfallet (eller andra risker förknippade med en post),
 - g) storlek,
 - h) geografiskt läge eller regelverk,
 - i) typ, till exempel typ av vara, tjänst eller kund,
 - j) skatteeffekter, till exempel om tillgångar eller skulder har olika skattemässiga värden, och
 - k) begränsningar av användningen av en tillgång eller av möjligheten att överföra en skuld.
- B111** Tillgångar, skulder och poster i eget kapital som kan ha tillräckligt olika egenskaper för att en presentation i rapporten över finansiell ställning krävs i syfte att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning eller för att upplysningar i noterna krävs i syfte att ge väsentlig information innefattar
- a) materiella anläggningstillgångar uppdelade i olika slag i enlighet med IAS 16,
 - b) fordringar uppdelade i kundfordringar, fordringar på närstående parter, förskottsbetalningar och andra belopp,
 - c) varulager uppdelade, med tillämpning av IAS 2, i poster som handelsvaror, nödvändiga produktionsvaror, material, produkter i arbete och färdiga varor,
 - d) leverantörsskulder uppdelade, med tillämpning av IAS 7, för att separat ange beloppen för de skulder som ingår i leverantörsfinansieringsavtal,
 - e) avsättningar uppdelade efter karaktär, såsom avsättningar för ersättningar till anställda, nedläggningsskulder eller andra poster, och
 - f) eget kapital och reserver uppdelade i olika slag, såsom inbetalt kapital, överkurs och reserver.

Noter

Struktur

- B112** Enligt punkt 114 ska ett företag, så långt det är praktiskt genomförbart, presentera noterna på ett systematiskt sätt. Exempel på systematisk ordning eller gruppering av noterna innefattar att
- a) ge större vikt åt de verksamhetsområden som ett företag anser vara viktigast för en förståelse av företagets finansiella resultat och finansiella ställning, såsom att gruppera ihop information om vissa affärsverksamheter,
 - b) gruppera ihop information om poster som värderas på liknande sätt, såsom tillgångar värderade till verkligt värde, eller
 - c) följa radposternas ordningsföljd i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat och rapporten över finansiell ställning, till exempel
 - i) ett uttalande om att IFRS-redovisningsstandarder följts (se punkt 6B i IAS 8),
 - ii) väsentlig information om redovisningsprinciper (se punkt 27A i IAS 8),
 - iii) styrkande information för poster som presenteras i rapporten över finansiell ställning, rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat, rapporten över förändringar i eget kapital och rapporten över kassaflöden, i den ordning i vilken varje rapport tillhandahålls och varje radpost presenteras, och
 - iv) övriga upplysningar, inbegripet
 - 1) eventualförpliktelser (se IAS 37) och oredovisade avtalsenliga åtaganden, och
 - 2) icke-finansiella upplysningar, exempelvis ett företags mål och riktlinjer för hanteringen av finansiella risker (se IFRS 7).

Resultatmått som definieras av företagsledningen

Identifiering av resultatmått som definieras av företagsledningen

- B113 I punkt 117 definieras resultatmått som definieras av företagsledningen. Ett företag kanske inte har några resultatmått som definieras av företagsledningen eller så har det ett eller flera sådana resultatmått. Exempelvis har ett företag som offentligt kommunicerar sitt finansiella resultat till användare av finansiella rapporter genom att endast ange totalsummor och delsummor som ska presenteras eller om vilka upplysningar ska lämnas enligt IFRS-redovisningsstandarder inte ett resultatmått som definieras av företagsledningen.
- B114 För att motsvara definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen ska måttet informera användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. Om exempelvis en delsumma av intäkter och kostnader som avser ett rapporterbart segment om vilket upplysningar lämnas i enlighet med IFRS 8 inte ger information om en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet, kan denna delsumma inte motsvara definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen.
- B115 Ibland kan dock en delsumma av intäkter och kostnader som avser ett rapporterbart segment ge information om en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. Om exempelvis ett rapporterbart segment innehåller en enda huvudsaklig affärsverksamhet för företaget och en delsumma av intäkter och kostnader som avser det segmentet presenteras i rapporten över resultat, skulle detta tyda på att delsumman ger information om en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. I sådana fall skulle en delsumma av intäkter och kostnader som avser det rapporterbara segmentet motsvara definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen, om den motsvarar övriga delar av definitionen av ett sådant resultatmått.

Delsummor av intäkter och kostnader

- B116 Ett resultatmått som definieras av företagsledningen är en delsumma av intäkter och kostnader. Exempel på mått som inte är resultatmått som definieras av företagsledningen, eftersom de inte utgör delsummor av intäkter och kostnader, är
- a) delsummor av endast intäkter eller endast kostnader (exempelvis ett separat mått på justerade intäkter som inte är en del av en delsumma som även omfattar kostnader),
 - b) tillgångar, skulder, eget kapital eller kombinationer av dessa delar,
 - c) finansiella nyckeltal (t.ex. avkastning på tillgångar) (se punkt B117),
 - d) mått på likviditet eller kassaflöden (t.ex. fritt kassaflöde), eller
 - e) icke-finansiella resultatmått.
- B117 Ett finansiellt nyckeltal är inte ett resultatmått som definieras av företagsledningen eftersom det inte utgör en delsumma av intäkter och kostnader. En delsumma som är täljaren eller nämnaren i ett finansiellt nyckeltal är dock ett resultatmått som definieras av företagsledningen om delsumman skulle motsvara definitionen av ett sådant resultatmått om den inte ingick i en kvot. Följaktligen ska ett företag tillämpa upplysningskraven enligt punkterna 121–125 på en sådan täljare eller nämnare.
- B118 En delsumma av intäkter och kostnader som motsvarar definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen enligt punkt 117 är ett resultatmått som definieras av företagsledningen oavsett om den presenteras i rapporten över resultat eller inte.

Offentlig kommunikation

- B119 En delsumma motsvarar definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen endast om ett företag använder den i offentlig kommunikation utanför sina finansiella rapporter. I den offentliga kommunikationen ingår företagsledningens kommentarer, pressmeddelanden och investerarpresentationer. För definitionen av resultatmått som definieras av företagsledningen innefattar offentlig kommunikation inte muntlig kommunikation, skriftliga utskrift av muntlig kommunikation och inlägg på sociala medier.
- B120 Resultatmått som definieras av företagsledningen avser samma rapportperiod som de finansiella rapporterna. Närmare bestämt kan en delsumma
- a) som avser finansiella rapporter för delår men inte finansiella rapporter för helår bara utgöra ett resultatmått som definieras av företagsledningen i de finansiella rapporterna för delår, och

- b) som avser finansiella rapporter för helår men inte finansiella rapporter för delår bara utgöra ett resultatmått som definieras av företagsledningen i de finansiella rapporterna för helår.
- B121 Vid identifieringen av resultatmått som definieras av företagsledningen för en rapportperiod ska ett företag endast beakta offentlig kommunikation avseende rapportperioden, såvida företaget inte som en del av sin finansiella rapporteringsprocess rutinmässigt utfärdar sådan offentlig kommunikation efter datumet för utfärdande av sina finansiella rapporter. Om så är fallet ska ett företag beakta offentlig kommunikation avseende den tidigare rapportperioden vid identifieringen av resultatmått som definieras av företagsledningen för den aktuella rapportperioden.
- B122 Ett mått som används i offentlig kommunikation avseende den tidigare rapportperioden behöver dock inte identifieras som ett resultatmått som definieras av företagsledningen för den aktuella rapportperioden om det finns belägg för att det inte kommer att ingå i den offentliga kommunikation som ska utfärdas för den aktuella rapportperioden. Om ett sådant mått har angetts som ett resultatmått som definieras av företagsledningen för den tidigare rapportperioden och inte identifieras som ett sådant för den aktuella rapportperioden, utgör detta en ändring av eller ett upphörande med ett resultatmått som definieras av företagsledningen och en sådan ändring eller ett sådant upphörande omfattas av upplysningskraven enligt punkt 124.

Delsummor som liknar bruttoresultatet

- B123 I enlighet med punkt 118 a utgör delsummor som liknar bruttoresultatet inte resultatmått som definieras av företagsledningen. En delsumma liknar bruttoresultatet när den anger skillnaden mellan en typ av intäkter och direkt relaterade kostnader som uppkommer för att generera dessa intäkter. Exempel på detta är
- a) nettoränteintäkter,
 - b) arvodes- och provisionsintäkter netto,
 - c) resultat från försäkringstjänster,
 - d) finansiellt resultat netto (avkastning på investeringar minus finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal), och
 - e) nettohyresintäkter.

Presumtion om att företagsledningens syn förmedlas

- B124 I punkt 119 anges att en delsumma av intäkter och kostnader som anges i offentlig kommunikation utanför företagets finansiella rapporter ska presumeras informera användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. Med tillämpning av punkt 120 får ett företag motbevisa denna presumtion om det har rimliga och verifierbara uppgifter som visar att
- a) delsumman inte informerar användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet (se punkterna B125–B128), och
 - b) företaget har ett skäl att använda delsumman i sin offentliga kommunikation, annat än att förmedla företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet (se punkt B129).
- B125 Exempel på rimliga och verifierbara uppgifter som visar att en delsumma inte informerar användare av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet är att
- a) ett företag anger delsumman utan att framhäva den (se punkt B126), och
 - b) företagsledningen inte använder delsumman internt för att bedöma eller övervaka företagets finansiella resultat (se punkterna B127–B128).
- B126 Huruvida ett företag anger en delsumma utan att framhäva den är en fråga om bedömning baserad på ett antal faktorer, exempelvis
- a) omfattningen av hänvisningar till delsumman – få hänvisningar tyder på att den inte framhävs, medan många hänvisningar tyder på ett framhävande, och
 - b) innehållet i kommentarer till eller analyser av delsumman eller i kommentarer eller analyser som bygger på delsumman, exempelvis
 - i) tyder en beskrivning av delsumman i informationssyfte som inte förmedlar företagsledningens syn och som bara ges som svar på frekventa förfrågningar från vissa användare av finansiella rapporter på att delsumman inte framhävs,

- ii) tyder en användning av delsumman för att stödja företagsledningens analys av och kommentarer till företagets finansiella resultat och förklaringar av orsakerna till förändringar i delsumman från period till period på ett framhävande, och
 - iii) tyder en jämförelse mellan företagets delsumma och konkurrenternas delsummer eller branschriktmärken på ett framhävande.
- B127 Företagsledningens användning av en delsumma för att bedöma eller övervaka en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet visar att delsumman förmedlar företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. Om företagsledningen använder en delsumma internt men inte i företagets offentliga kommunikation motsvarar delsumman dock inte definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen.
- B128 Ett företag kan justera en delsumma som angetts i dess offentliga kommunikation så att företagsledningen kan använda den internt för att bedöma eller övervaka företagets finansiella resultat. I sådana fall ska företaget, vid tillämpning av punkt B127, göra en bedömning för att avgöra huruvida den delsumma som det använder internt är tillräckligt lik den delsumma som det anger i sin offentliga kommunikation. Ju mer delsummorna liknar varandra, desto mer sannolikt är det att den delsumma som anges i företagets offentliga kommunikation informerar användarna av finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet.
- B129 Exempel på rimliga och verifierbara uppgifter som visar att ett företag har ett skäl att ange en delsumma i sin offentliga kommunikation annat än att informera användare av dess finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet är att delsumman
- a) krävs i offentlig kommunikation enligt lag eller annan författning,
 - b) förmedlar resultat inom ramen för finansiella rapporter som upprättas i enlighet med en annan redovisningsram än IFRS-redovisningsstandarderna,
 - c) anges i offentlig kommunikation för att tillmötesgå en begäran från en extern part, eller
 - d) anges i offentlig kommunikation för att förmedla annan information än det finansiella resultatet.
- B130 Punkt 120 är tillämplig på en delsumma och inte på enskilda intäkts- och kostnadsposter som innefattas i delsumman. Ett företag kan således inte hävda att en delsumma inte förmedlar företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet baserat på information som visar att en eller flera enskilda intäkts- eller kostnadsposter inom delsumman inte förmedlar en sådan syn.
- B131 Ett företag kan ändra sin användning av en delsumma för att informera användare av dess finansiella rapporter om företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. Härigenom kan en delsumma bli, eller upphöra att vara, ett resultatmått som definieras av företagsledningen. Det krävs en bedömning för att fastställa om ett mått som inte ursprungligen identifierats som ett resultatmått som definieras av företagsledningen har blivit ett sådant mått, eller om ett mått som tidigare identifierats som ett resultatmått som definieras av företagsledningen har upphört att vara ett sådant mått. Exempelvis kan en tillsynsmyndighet kräva att ett företag rapporterar en viss delsumma som, när den används för första gången, inte förmedlar företagsledningens syn på en aspekt av företagets finansiella resultat som helhet. Med tiden kan processen för att ta fram delsumman leda till att företagsledningen använder måttet internt för att bedöma och övervaka företagets finansiella resultat eller att den utvidgar kommentarerna och förklaringarna i sin offentliga kommunikation utöver kraven från tillsynsmyndigheter, med resultatet att måttet motsvarar definitionen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen.

Upplysningar om resultatmått som definieras av företagsledningen

En enda not för information om resultatmått som definieras av företagsledningen

- B132 Enligt punkt 122 ska ett företag i en enda not ange all den information om resultatmått som definieras av företagsledningen som krävs enligt punkterna 121–125. Om ett företag också lämnar andra upplysningar i den noten, ska upplysningarna i noten betecknas så att den information som krävs enligt punkterna 121–125 tydligt kan särskiljas från övriga upplysningar.
- B133 Om ett företag exempelvis tillämpar IFRS 8 och upplysningarna om ett rapporterbart segment inbegriper ett resultatmått som definieras av företagsledningen, kan företaget ange den information som krävs för det resultatmålet i samma not som de andra upplysningarna om det rapporterbara segmentet, förutsatt att företaget antingen
- a) i den noten tar med den information som krävs enligt punkterna 121–125 för alla resultatmått som definieras av företagsledningen och, för att uppfylla kraven i punkt B132, betecknar

upplysningarna i noten så att den information som krävs enligt punkterna 121–125 tydligt särskiljs från de upplysningar som krävs enligt IFRS 8, eller

- b) anger en separat not som innehåller den information som krävs för alla resultatmått som definieras av företagsledningen, inklusive de för vilka företaget tar med informationen i upplysningarna om det rapporterbara segmentet.

Ett tydligt och begripligt sätt

- B134 Enligt punkt 123 ska ett företag beteckna och beskriva varje resultatmått som definieras av företagsledningen på ett tydligt och begripligt sätt som inte vilseleder användare av finansiella rapporter. För att ge en sådan beskrivning ska ett företag lämna upplysningar som gör det möjligt för en användare av finansiella rapporter att förstå vilka intäkts- eller kostnadsposter som ingår i respektive undantas från en delsumma. Ett företag ska därför
- a) beteckna och beskriva måttet på ett sätt som troget återger dess egenskaper i enlighet med punkt 43 (se punkt B135), och
 - b) ange information som är specifik för resultatmått som definieras av företagsledningen, dvs.
 - i) om företaget har beräknat ett mått på annat sätt än i enlighet med de redovisningsprinciper som det använt för poster i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat, ska företaget ange detta och de beräkningar som det har använt för måttet, och
 - ii) om beräkningen av måttet dessutom skiljer sig från de redovisningsprinciper som krävs eller är tillåtna enligt IFRS-redovisningsprinciper, ska företaget också ange detta och, vid behov, förklara innebörden av de begrepp som det använder (se punkt B135 b).
- B135 Vid beteckningen och beskrivningen av ett mått på ett sätt som troget återger dess egenskaper ska ett företag
- a) beteckna måttet på ett sätt som representerar delsummans egenskaper (till exempel genom att använda beteckningen ”rörelseresultat före icke återkommande kostnader” endast för en delsumma som från rörelseresultatet utesluter alla kostnader som företaget identifierat som icke återkommande), och
 - b) förklara innebörden av de begrepp som företaget använder i sina beskrivningar vilket krävs för att förstå den aspekt av det finansiella resultatet som förmedlas (t.ex. förklara hur företaget definierar ”icke återkommande kostnader”).

Avstämning mot den mest direkt jämförbara totalsumman eller delsumman

- B136 Enligt punkt 123 c ska ett företag göra en avstämning mellan varje resultatmått som definieras av företagsledningen och den mest direkt jämförbara delsumma som anges i punkt 118 eller den totalsumma eller delsumma som specifikt ska presenteras eller om vilken specifika upplysningar ska lämnas enligt IFRS-redovisningsstandarder. Exempelvis ska ett företag som i noterna lämnar upplysningar om ett av företagsledningen definierat resultatmått för justerat rörelseresultat stämma av detta mått mot rörelseresultatet. Vid aggregering eller uppdelning av de avstämningsposter om vilka upplysningar lämnas ska ett företag tillämpa kraven i punkterna 41–43.
- B137 För varje avstämningspost ska företaget lämna upplysningar
- a) om det eller de belopp som hänför sig till varje radpost i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat, och
 - b) som beskriver hur posten beräknas och bidrar till att det av företagsledningen definierade resultatmåttet ger användbar information (se punkterna B138–B140), vid behov för att ge den information som krävs enligt punkt 123 a och b.
- B138 En beskrivning enligt punkt B137 b krävs om det finns mer än en avstämningspost och varje post beräknas med hjälp av en annorlunda metod eller bidrar på ett annorlunda sätt till att ge användbar information. Ett företag kan exempelvis från ett resultatmått som definieras av företagsledningen utesluta flera kostnadsposter, vissa eftersom de identifieras som att de ligger utanför företagsledningens kontroll och andra eftersom de identifieras som icke återkommande. I sådana fall krävs upplysningar om vilka poster som bidrar till respektive typ av justering för att förklara hur det resultatmått som definieras av företagsledningen ger användbar information.
- B139 En enda förklaring kan gälla för mer än en post eller gälla för alla avstämningsposter tillsammans. Exempelvis kan ett företag vid beräkningen av ett resultatmått som definieras av företagsledningen utesluta

flera intäkts- eller kostnadsposter baserat på en företagsspecifik tillämpning av begreppet "icke återkommande". I ett sådant fall kan en enda förklaring som inbegriper företagets definition av "icke återkommande" och som gäller för alla avstämningsposter uppfylla kravet enligt punkt B137 b.

- B140 Vid tillämpning av punkt 123 c får ett företag stämma av ett resultatmått som definieras av företagsledningen mot en totalsumma eller delsumma som inte presenteras i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat. I sådana fall
- a) ska företaget stämma av denna totalsumma eller delsumma mot den mest direkt jämförbara totalsumma eller delsumma som presenteras i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat, och
 - b) behöver företaget inte lämna den information som krävs enligt punkt 123 d och e för avstämningen enligt led a i den här punkten.

Inkomstskatteeffekt för varje post som anges i avstämningen

- B141 Enligt punkt 123 d ska ett företag lämna upplysningar om inkomstskatteeffekten för varje post som anges i avstämningen mellan ett resultatmått som definieras av företagsledningen och den mest direkt jämförbara delsumma som anges i punkt 118 eller den totalsumma eller delsumma som specifikt ska presenteras eller om vilken specifika upplysningar ska lämnas enligt IFRS-redovisningsstandarder. Ett företag ska fastställa inkomstskatteeffekten enligt punkt 123 d genom att beräkna inkomstskatteeffekterna av den eller de underliggande transaktionerna
- a) till den eller de lagstadgade skattesatser som gäller för transaktionen eller transaktionerna i den eller de berörda skattejurisdiktionerna,
 - b) utifrån en rimlig proportionell fördelning av aktuell och uppskjuten skatt för företaget i den eller de berörda skattejurisdiktionerna, eller
 - c) med hjälp av en annan metod som ger en lämpligare fördelning under omständigheterna.
- B142 Om ett företag vid tillämpning av punkt B141 använder fler än en metod för att beräkna inkomstskatteeffekterna av avstämningsposter, ska det lämna upplysningar om hur det fastställt skatteeffekterna för varje avstämningspost.

Bilaga C

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Denna bilaga är en del av IFRS-redovisningsstandarden.

Ikraftträdande

- C1 Ett företag ska tillämpa denna standard för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2027 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten. Om ett företag tillämpar standarden för en tidigare period, ska det lämna upplysningar om detta i noterna.

Övergångsbestämmelser

- C2 Ett företag ska tillämpa denna standard retroaktivt med tillämpning av IAS 8. Ett företag behöver dock inte presentera den kvantitativa information som anges i punkt 28 f i IAS 8.
- C3 I sina finansiella rapporter för helår ska ett företag, för den jämförelseperiod som närmast föregår den period då denna standard tillämpas för första gången, lämna upplysningar om en avstämning för varje radpost i rapporten över resultat mellan
- a) de omräknade belopp som presenteras med tillämpning av denna standard, och
 - b) de belopp som tidigare presenterats med tillämpning av IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter*.
- C4 Om ett företag tillämpar IAS 34 vid upprättandet av finansiella rapporter för delår i sammandrag under det första år då denna standard tillämpas, ska företaget i de finansiella rapporterna för delår i sammandrag presentera varje rubrik som det väntar sig att använda vid tillämpningen av standarden och de delsummor som krävs enligt punkterna 69–74 i denna standard, trots kraven i punkt 10 i IAS 34. Ett företag ska inte tillämpa kraven i punkt 10 i IAS 34 för rubriker och delsummor i finansiella rapporter för delår i sammandrag förrän det har utfärdat sina första finansiella rapporter för helår som upprättats i enlighet med denna standard.
- C5 Om ett företag tillämpar IAS 34 vid upprättandet av finansiella rapporter för delår under det första år då denna standard tillämpas, ska företaget, som en del av den information som krävs enligt punkt 16A a i IAS 34, lämna upplysningar om avstämningar för varje radpost som presenteras i rapporten över resultat för de jämförelseperioder som närmast föregår den aktuella perioden och ackumulerat hittills för den aktuella perioden. Avstämningar krävs mellan
- a) de omräknade belopp som presenteras med tillämpning av redovisningsprinciperna för jämförelseperioden och den ackumulerade jämförelseperioden när företaget tillämpar denna standard, och
 - b) de belopp som tidigare presenterats med tillämpning av redovisningsprinciperna för jämförelseperioden och den ackumulerade jämförelseperioden när företaget tillämpade IAS 1.
- C6 Ett företag får, men behöver inte, lämna upplysningar om de avstämningar som beskrivs i punkterna C3 och C5 för den aktuella perioden eller tidigare jämförelseperioder.
- C7 På den första tillämpningsdagen för denna standard får ett företag som är berättigat att tillämpa punkt 18 i IAS 28 ändra sitt val för värdering av ett innehav i ett intresseföretag eller joint venture från kapitalandelsmetoden till värdering till verkligt värde via resultatet i enlighet med IFRS 9. Om ett företag gör en sådan ändring ska företaget tillämpa ändringen retroaktivt med tillämpning av IAS 8. Ett företag som tillämpar punkt 11 i IAS 27 ska göra samma ändring i sina separata finansiella rapporter.

Upphävande av IAS 1

- C8 Denna standard ersätter IAS 1.

Bilaga D

Ändringar av andra IFRS-redovisningsstandarder

I denna bilaga anges ändringar av andra IFRS-redovisningsstandarder.

IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas

Punkterna 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 och E2 samt bilaga A ändras. Punkterna 32 za och 39AJ läggs till.

Syfte

- 1 Syftet med denna standard är att säkerställa att ett företags *första finansiella rapporter enligt IFRS*, och dess delårsrapporter för en del av den period som omfattas av dessa finansiella rapporter, innehåller information av hög kvalitet som
 - a) är transparent för användare och jämförbar över alla perioder som presenteras,
 - b) utgör en lämplig startpunkt för redovisning i enlighet med IFRS-redovisningsstandarder, och
 - c) kan upprättas till en kostnad som inte överstiger nyttan.

Tillämpningsområde

- ...
- 3 Ett företags första finansiella rapporter enligt IFRS är de första finansiella rapporterna för helår i vilka företaget tillämpar IFRS, med ett uttryckligt uttalande utan förbehåll i dessa finansiella rapporter om att IFRS-redovisningsstandarder följs. Finansiella rapporter som upprättas enligt IFRS är ett företags första finansiella rapporter enligt IFRS om företaget exempelvis
 - a) presenterade sina senaste tidigare finansiella rapporter
 - ...
 - ii) i överensstämmelse med IFRS i alla avseenden, förutom att de finansiella rapporterna inte innehöll ett uttryckligt uttalande utan förbehåll om att IFRS-redovisningsstandarder följdes,
 - iii) med ett uttryckligt uttalande om att vissa, men inte alla IFRS-redovisningsstandarder, följdes,
 - ...
 - c) upprättade ett rapportpaket i enlighet med IFRS i konsolideringssyfte, utan att upprätta fullständiga finansiella rapporter enligt definitionen i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, eller
- ...
- 4 Denna standard tillämpas när ett företag för första gången tillämpar IFRS. Den tillämpas inte när ett företag exempelvis
 - a) upphör att presentera finansiella rapporter i enlighet med nationella krav, efter att tidigare ha presenterat sådana och därutöver presenterat andra finansiella rapporter som innehöll ett uttryckligt uttalande utan förbehåll om att IFRS-redovisningsstandarder följdes,
 - b) presenterade finansiella rapporter under föregående år i enlighet med nationella krav och dessa finansiella rapporter innehöll ett uttryckligt uttalande utan förbehåll om att IFRS-redovisningsstandarder följdes, eller

- c) presenterade finansiella rapporter under föregående år, som innehöll ett uttryckligt uttalande utan förbehåll om att IFRS-redovisningsstandarder följdes, även om revisionsberättelsen innehöll ett uttalande om att dessa finansiella rapporter inte överensstämde med IFRS.
- 4A Utan hinder av kraven i punkterna 2 och 3 måste ett företag som har tillämpat IFRS i en tidigare rapportperiod, men vars senaste tidigare finansiella rapporter för helår inte innehåller något uttryckligt uttalande utan förbehåll om att IFRS-redovisningsstandarder följs, antingen tillämpa denna IFRS eller i annat fall tillämpa IFRS retroaktivt i enlighet med IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* som om företaget aldrig hade upphört att tillämpa IFRS.
- ...
- 5 Denna standard tillämpas inte vid byten av redovisningsprinciper som görs av ett företag som redan tillämpar IFRS. Sådana byten behandlas i
 - a) krav vid byten av redovisningsprinciper enligt IAS 8, och
 - ...

Presentation och upplysningar

...

Jämförande information

...

Jämförande information och historiska sammanfattningar som inte följer IFRS

- 22 En del företag presenterar historiska sammanfattningar över utvalda uppgifter för perioder som föregår den första period för vilken de presenterar fullständig jämförande information i enlighet med IFRS. Enligt denna standard behöver inte sådana sammanfattningar uppfylla kraven för redovisning och värdering enligt IFRS. Dessutom presenterar en del företag både jämförande information i enlighet med tidigare redovisningsprinciper och den jämförande information som krävs enligt IFRS 18. I finansiella rapporter som innehåller historiska sammanfattningar eller jämförande information i enlighet med tidigare redovisningsprinciper ska ett företag

...

Förklaring av övergång till IFRS

...

Delårsrapporter

- 32 För att uppfylla kraven enligt punkt 23 och om ett företag presenterar en delårsrapport i enlighet med IAS 34 för en del av den period som omfattas av dess första finansiella rapporter enligt IFRS, ska företaget uppfylla kraven enligt IAS 34, om inte annat anges, samt följande krav:
 - za) Ett företag ska presentera varje rubrik det väntar sig att använda vid tillämpningen av IFRS 18 och de delsummor som krävs enligt punkterna 69–74 i den standarden, trots kraven enligt punkt 10 i IAS 34. Ett företag ska tillämpa kraven enligt punkt 10 i IAS 34 för rubriker och delsummor i finansiella rapporter i sammandrag efter att det har utfärdat sina första finansiella rapporter enligt IFRS som upprättats i enlighet med IFRS 18.

...

Ikraftträdande

...

- 39AJ IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 1, 3, 4, 4A, 5, 22, 32, D30 och E2 samt bilaga A och lade till punkt 32 za. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

...

Bilaga A Definitioner

...

Första finansiella rapporter enligt IFRS

De första finansiella rapporter för helår i vilka ett företag tillämpar **IFRS-redovisningsstandards**, med ett uttryckligt uttalande utan förbehåll om att IFRS-redovisningsstandards följs.

...

IFRS-redovisningsstandards

IFRS-redovisningsstandards är redovisningsstandards som utfärdats av International Accounting Standards Board. De innefattar

- a) International Financial Reporting Standards (IFRS),
- b) internationella redovisningsstandards (IAS),
- c) IFRIC-tolkningar, och
- d) SIC-tolkningar.

IFRS-redovisningsstandards kallades tidigare International Financial Reporting Standards, IFRS och IFRS-standards.

...

Bilaga D Undantag från andra standarder

...

Kraftig höginflation

...

D30 När tidpunkten för den funktionella valutans normalisering infaller inom en tolv månaders jämförelseperiod, får jämförelseperioden vara kortare än tolv månader, under förutsättning att fullständiga finansiella rapporter (i enlighet med kraven i punkt 10 i IFRS 18) läggs fram för den kortare perioden.

...

Bilaga E Kortfristiga undantag från IFRS

Undantag från kravet att räkna om jämförande information för IFRS 9

...

E2 Ett företag som väljer att presentera jämförande information som inte uppfyller kraven i IFRS 7 och den fullständiga versionen av IFRS 9 (som utfärdades 2014) under sitt första år efter övergången ska

...

- d) tillämpa punkt 6C c i IAS 8 för att lämna ytterligare upplysningar när ett iakttagande av de särskilda kraven i IFRS inte är tillräckligt för att göra det möjligt för användarna att förstå effekterna av vissa transaktioner, andra händelser och förhållanden på företagets finansiella ställning och finansiella resultat.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 39K.

* I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

I punkt 39P läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkterna 39Q och 39R läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8.

Fotnoten till definitionen av *IFRS-redovisningsstandarder* i bilaga A utgår.

IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar

I punkt 59B läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkt 63E läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar samt fel".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8.

IFRS 3 Rörelseförvärv

Punkterna 50 och B64 ändras. Punkt 64R läggs till.

Förvärvsmetoden

...

Värderingsperiod

...

- 50 Efter att värderingsperioden avslutats ska förvärvaren ändra redovisningen för ett rörelseförvärv endast för att rätta ett fel i enlighet med IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Ikraftträdande

...

- 64R IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 50 och B64. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

...

Bilaga B

Vägledning vid tillämpning

...

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:

...

- q) Följande information:

...

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 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 5 Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter

Punkterna 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33–36A, 38, 39 och 41 samt rubrikerna före punkterna 31 och 38 ändras. Punkt 31 ändras inte, men återges för att underlätta läsningen. Punkt 44N läggs till.

Tillämpningsområde

- 2 Kraven avseende klassificering, presentation och upplysningar i denna standard är tillämpliga för samtliga redovisade *anläggningstillgångar* och samtliga *avyttringsgrupper* i ett företag. Värderingskraven i denna standard är tillämpliga på alla redovisade anläggningstillgångar och avyttringsgrupper (enligt punkt 4), utom sådana tillgångar enligt uppräkningsen i punkt 5 som även fortsättningsvis ska värderas i enlighet med där angiven standard.
- 3 Tillgångar som i enlighet med IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* klassificerats som anläggningstillgångar ska inte omklassificeras som *omsättningstillgångar* förrän de uppfyller villkoren för att klassificeras som att de innehas för försäljning i enlighet med denna standard. Tillgångar i ett tillgångsslag som ett företag normalt skulle beteckna som anläggningstillgångar och som företaget förvärvar uteslutande i syfte att sälja vidare, får inte klassificeras som omsättningstillgångar såvida de inte uppfyller villkoren för att klassificeras som att de innehas för försäljning i enlighet med denna standard.
- ...
- 5A De krav på klassificering, presentation, värdering och upplysningar i denna standard som gäller en anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp) som är klassificerad som att den innehas för försäljning gäller även en anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp) som är klassificerad som att den innehas för värdeöverföring till ägare, när de agerar i egenskap av ägare (innehas för värdeöverföring till ägare).
- 5B Denna standard preciserar de upplysningar som krävs avseende anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som klassificeras som att de innehas för försäljning eller som avvecklade verksamheter. Upplysningar enligt andra IFRS gäller inte för sådana tillgångar (eller avyttringsgrupper), såvida dessa IFRS inte kräver
- a) särskilda upplysningar avseende anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som klassificeras som att de innehas för försäljning eller som avvecklade verksamheter, eller
 - b) upplysningar om värdering av tillgångar och skulder i en avyttringsgrupp som inte omfattas av kravet på värdering i IFRS 5 och sådana upplysningar inte redan lämnas i de andra noterna till de finansiella rapporterna.
- Ytterligare upplysningar om anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som klassificeras som att de innehas för försäljning eller som avvecklade verksamheter kan behövas för att uppfylla kraven på upplysningar enligt IFRS 18 och kraven enligt IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*, i synnerhet punkterna 6A och 31A i IAS 8.

Klassificering av anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som att de innehas för försäljning eller innehas för värdeöverföring till ägare

...

Anläggningstillgångar som ska läggas ned

- 13 Ett företag får inte klassificera en anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp) som ska läggas ned som att den innehas för försäljning. Detta beror på att dess redovisade värde kommer att återvinnas huvudsakligen genom fortlöpande användning. Om den avyttringsgrupp som ska läggas ned uppfyller villkoren i punkt 32 a–c, ska företaget dock per det datum avyttringsgruppen inte längre nyttjas presentera eller lämna upplysningar om resultat och kassaflöde från avyttringsgruppen som en avvecklad verksamhet i enlighet med punkterna 33 och 34. Anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som ska läggas ned innefattar anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som är avsedda för användning till utgången av deras

ekonomiska livslängd och anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som ska tas ur bruk och inte säljas.

...

Värdering av anläggningstillgångar (eller avyttringsgrupper) som är klassificerade som att de innehas för försäljning

Värdering av en anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp)

...

- 17 När försäljningen väntas äga rum först mer än ett år efter förvärvet ska företaget värdera försäljningskostnaderna till deras nuvärde. Varje ökning av nuvärdet av försäljningskostnader som uppstår till följd av tidseffekten ska klassificeras i resultatet med tillämpning av kraven i IFRS 18 avseende intäkter och kostnader som härrör från en omvärdering av en anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp) klassificerad som att den innehas för försäljning.

...

Ändringar i en försäljningsplan eller en plan för värdeöverföring till ägare

...

- 26A Om ett företag omklassificerar en tillgång (eller en avyttringsgrupp) från att den innehas för försäljning direkt till att den innehas för värdeöverföring till ägare eller från att den innehas för värdeöverföring till ägare direkt till att den innehas för försäljning, betraktas den ändrade klassificeringen som en fortsättning på den ursprungliga avyttringsplanen. Företaget
- a) ska inte följa vägledningen i punkterna 27–29 för att redovisa denna förändring. Företaget ska tillämpa de krav på klassificering, presentation, värdering och upplysningar enligt denna standard som är tillämpliga på den nya avyttringsmetoden,

...

- 28 Företaget ska ta med alla erforderliga justeringar av det redovisade värdet för en anläggningstillgång som inte längre klassificeras som att den innehas för försäljning eller för värdeöverföring till ägare i resultatet från kvarvarande verksamheter för den period då villkoren i punkterna 7–9 respektive 12A inte längre är uppfyllda. De finansiella rapporterna för de perioder som löpt sedan innehavet klassificerades som att den innehas för försäljning eller för värdeöverföring till ägare ska ändras i enlighet därmed om den avyttringsgrupp eller anläggningstillgång som inte längre klassificeras som att den innehas för försäljning eller för värdeöverföring till ägare är ett dotterföretag, en gemensam verksamhet, ett joint venture, ett intresseföretag eller en del av ett innehav i ett joint venture eller ett intresseföretag. Företaget ska presentera den justeringen under samma radpost i rapporten över totalresultat som används för att presentera en vinst eller förlust som i förekommande fall redovisas i enlighet med punkt 37.

...

Presentation och upplysningar

...

Avvecklade verksamheter

- 31 En del av ett företag består av verksamheter och kassaflöden som är klart särskiljbara från resten av företaget, såväl rörelse- som rapporteringsmässigt. En del av ett företag ska med andra ord ha varit en kassagenererande enhet eller en grupp av kassagenererande enheter så länge som den innehades för användning.

...

- 33 Ett företag ska presentera eller lämna upplysningar om följande:

...

- b) En analys av det enda beloppet enligt led a uppdelad på
 - i) intäkterna, kostnaderna och resultatet före skatt från avvecklade verksamheter,
 - ii) därtill hänförlig skattekostnad i enlighet med punkt 81 h i IAS 12,
 - iii) den vinst eller förlust som redovisas vid värderingen till verkligt värde efter avdrag för försäljningskostnader eller vid avyttringen av de tillgångar eller den eller de avyttringsgrupper som utgör den avvecklade verksamheten, och
 - iv) därtill hänförlig skattekostnad i enlighet med punkt 81 h i IAS 12.

Analysen kan presenteras i rapporten över totalresultat eller så kan upplysningar om den lämnas i noterna. Om den presenteras i rapporten över totalresultat ska den klassificeras i kategorin för avvecklade verksamheter, dvs. skild från kvarvarande verksamheter. Analysen krävs inte för avyttringsgrupper som utgörs av nyligen förvärvade dotterföretag som vid förvärvstidpunkten uppfyller villkoren för att klassificeras som att de innehas för försäljning (se punkt 11).

- c) Nettokassaflöden hänförliga till avvecklade verksamheters löpande verksamhet, investeringsverksamhet och finansieringsverksamhet. Denna information kan antingen presenteras i rapporten över kassaflöden eller så kan upplysningar om den lämnas i noterna. Dessa upplysningar krävs inte för avyttringsgrupper som utgörs av nyligen förvärvade dotterföretag som vid förvärvstidpunkten uppfyller villkoren för att klassificeras som att de innehas för försäljning (se punkt 11).
 - d) Beloppet för intäkter från kvarvarande verksamheter och från avvecklade verksamheter hänförliga till moderföretagets ägare. Denna information kan antingen presenteras i rapporten över totalresultat eller så kan upplysningar om den lämnas i noterna.
- 33A Om ett företag presenterar resultatposterna i en rapport över resultat som är skild från en rapport över totalresultat enligt beskrivningen i punkt 12 b i IFRS 18, presenteras en kategori identifierad som hänförlig till avvecklade verksamheter i rapporten över resultat.
- 34 Ett företag ska ändra den presentation och de upplysningar som krävs enligt punkt 33 för de tidigare perioder som presenteras i de finansiella rapporterna, så att presentationen och upplysningarna omfattar alla verksamheter som har avvecklats fram till rapportperiodens utgång för den senaste period som presenteras.
- 35 Justeringar för aktuell period av belopp som tidigare har klassificerats i kategorin för avvecklade verksamheter och som är direkt hänförliga till avyttringen av en avvecklad verksamhet under en tidigare period ska också klassificeras separat i kategorin för avvecklade verksamheter. Upplysningar ska lämnas om sådana justeringars karaktär och belopp. Sådana justeringar kan bli nödvändiga under exempelvis följande förhållanden:
- ...
- 36 Om ett företag upphör att klassificera en del av ett företag som att den innehas för försäljning, ska resultatet av företagsdelens verksamhet, som tidigare klassificerades i kategorin för avvecklade verksamheter i enlighet med punkterna 33–35, omklassificeras och innefattas i intäkterna från kvarvarande verksamheter för alla presenterade perioder. Beträffande beloppen för tidigare perioder ska särskilt anges att presentationen har ändrats.
- 36A Ett företag som har fattat beslut om en plan för försäljning som innebär att det bestämmande inflytandet över ett dotterföretag förloras ska presentera den information eller lämna de upplysningar som krävs enligt punkterna 33–36 när dotterföretaget är en avyttringsgrupp som motsvarar definitionen av en avvecklad verksamhet i enlighet med punkt 32.
- ...

Anläggningstillgångar eller avyttringsgrupper som klassificeras som att de innehas för försäljning

- 38 Ett företag ska presentera en anläggningstillgång klassificerad som att den innehas för försäljning och tillgångarna i en avyttringsgrupp klassificerad som att den innehas för försäljning separat från övriga tillgångar i rapporten över finansiell ställning. Skulder hänförliga till en avyttringsgrupp som klassificeras som att den innehas för försäljning ska presenteras separat från övriga skulder i rapporten över finansiell ställning. Sådana tillgångar och skulder får inte kvittas och presenteras som ett enda belopp. De viktigaste slagen av tillgångar och skulder som klassificeras som att de innehas för försäljning ska antingen presenteras separat i rapporten över finansiell ställning eller så ska upplysningar om dem lämnas i noterna, med undantag för vad som tillåts enligt punkt 39. Ett företag ska presentera separat alla ackumulerade

intäkter eller kostnader som redovisas i övrigt totalresultat och är hänförliga till en anläggningstillgång (eller avyttringsgrupp) som klassificeras som att den innehas för försäljning.

- 39 Om avyttringsgruppen utgörs av ett nyligen förvärvat dotterföretag som vid förvärvstidpunkten uppfyller villkoren för att klassificeras som att den innehas för försäljning (se punkt 11), behövs inte någon presentation av eller några upplysningar om de viktigaste slagen av tillgångar och skulder.

...

Ytterligare upplysningar

- 41 Ett företag ska lämna följande upplysningar i noterna för den period under vilken en anläggningstillgång (eller en avyttringsgrupp) antingen har klassificerats som att den innehas för försäljning eller har sålts:

...

- c) Den vinst eller förlust som redovisas i enlighet med punkterna 20–22 och, om den inte presenteras separat i rapporten över totalresultat, den radpost i rapporten över totalresultat som inbegriper den vinsten eller förlusten.

...

Ikraftträdande

...

- 44N IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 2, 3, 5A, 5B, 13, 17, 26A, 28, 33–36A, 38, 39 och 41 samt rubrikerna före punkterna 31 och 38. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 44A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 44I.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

I punkt 44L läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 6 *Prospektering efter samt utvärdering av mineraltillgångar*

Punkt 6 ändras. Punkt 26B läggs till.

Redovisning av prospekterings- och utvärderingstillgångar

Tillfälligt undantag från punkterna 11 och 12 i IAS 8

- 6 När ett företag som redovisar prospekterings- och utvärderingstillgångar utarbetar sina redovisningsprinciper ska det tillämpa punkt 10 i IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.
...

Ikraftträdande

- 26B ...
IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 6. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt 26A läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*

Punkterna 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 och B46 ändras. Punkterna 19A–19B med tillhörande underrubrik samt punkt 44KK läggs till.

Tillämpningsområde

- 3 Denna standard ska tillämpas av alla företag för alla typer av finansiella instrument, utom följande:
- ...
- f) Instrument som ska klassificeras som egetkapitalinstrument i enlighet med punkterna 16A och 16B eller punkterna 16C och 16D i IAS 32. De upplysningar som krävs enligt punkterna 19A–19B krävs dock för sådana instrument.
- ...

De finansiella instrumentens betydelse för företagets finansiella ställning och resultat

...

Rapport över finansiell ställning

Kategorier av finansiella tillgångar och finansiella skulder

- 8 De redovisade värdena för var och en av följande kategorier, som de specificeras i IFRS 9, ska antingen presenteras i rapporten över finansiell ställning eller så ska upplysningar om dem lämnas i noterna:
- ...

Finansiella instrument som klassificeras som eget kapital i enlighet med punkterna 16A–16B eller punkterna 16C–16D i IAS 32

- 19A När det gäller inlösbare finansiella instrument som klassificeras som egetkapitalinstrument i enlighet med punkterna 16A–16B i IAS 32 ska ett företag (i den mån detta inte sker på annan plats) lämna upplysningar om
- a) sammanfattande kvantitativa uppgifter om det belopp som klassificeras som eget kapital,
 - b) dess mål, policyer och processer för att hantera sin förpliktelse att återköpa eller lösa in instrumenten när innehavarna av instrumenten så begär, inklusive eventuella förändringar från tidigare period,
 - c) förväntat negativt kassaflöde vid inlösen eller återköp av denna klass av finansiella instrument, och
 - d) hur det förväntade negativa kassaflödet vid inlösen eller återköp har fastställts.
- 19B Om ett företag har omklassificerat något av följande finansiella instrument mellan finansiella skulder och eget kapital ska det lämna upplysningar om det omklassificerade beloppet till och från respektive kategori (finansiella skulder eller eget kapital) samt om tidpunkten och skälet för denna omklassificering:
- a) Ett inlösbart finansiellt instrument klassificerat som ett egetkapitalinstrument med tillämpning av punkterna 16A–16B i IAS 32.
 - b) Ett instrument som ålägger företaget att bara vid likvidation överlämna en proportionell andel av företagets nettotillgångar till en annan part och som klassificeras som egetkapitalinstrument med tillämpning av punkterna 16C–16D i IAS 32.

Rapport över totalresultat

Intäktsposter, kostnadsposter, vinster eller förluster

- 20 Ett företag ska antingen presentera, med förbehåll för kraven på presentation enligt IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, följande intäktsposter, kostnadsposter, vinster eller förluster i rapporten över totalresultat eller lämna upplysningar om dem i noterna:

...

Övriga upplysningar

Redovisningsprinciper

- 21 I enlighet med punkt 27A i IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* ska ett företag lämna väsentlig information om redovisningsprinciper. Information om den värderingsgrund (eller de värderingsgrunder) för finansiella instrument som används vid upprättandet av de finansiella rapporterna förväntas vara väsentlig information om redovisningsprinciper.

Säkringsredovisning

...

Effekterna av säkringsredovisning på företagets finansiella ställning och resultat

...

- 24C Ett företag ska i tabellform lämna upplysningar om följande belopp separat per riskkategori för säkringstyperna enligt följande:

...

- b) För kassaflödessäkringar och säkringar av nettoinvesteringar i en utlandsverksamhet:

...

- iv) Det belopp som omklassificerats från den reserv som härrör från säkring av kassaflöden eller valutaomräkningsreserven till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) (med åtskillnad mellan belopp för vilka säkringsredovisning tidigare använts, men för vilka säkrade framtida kassaflöden inte längre förväntas uppkomma, och belopp som har överförts eftersom den säkrade posten har påverkat resultatet).
- v) Den radpost i rapporten över totalresultat som omfattar omklassificeringsjusteringen (se IFRS 18).

...

- 24E Ett företag ska göra en avstämning av varje komponent i eget kapital och en analys av övrigt totalresultat i enlighet med IFRS 18 som tillsammans

...

- 24F Ett företag ska lämna den information som krävs enligt punkt 24E separat per riskkategori. Upplysningar om denna uppdelning av risken kan lämnas i noterna till de finansiella rapporterna.

Möjlighet att identifiera en kreditexponering som värderad till verkligt värde via resultatet

- 24G Om ett företag identifierat ett finansiellt instrument, eller en del av det, som värderat till verkligt värde via resultatet eftersom det använder ett kreditderivat för att hantera kreditrisken för detta finansiella instrument ska det lämna upplysningar om följande:

...

- c) I de fall det upphör att värdera det finansiella instrument, eller en del av det, till verkligt värde via resultatet, det finansiella instrumentets verkliga värde som har blivit det nya redovisade värdet i enlighet med punkt 6.7.4 i IFRS 9 och tillhörande nominella värde eller kapitalbelopp (med

undantag för kravet på att tillhandahålla jämförande information i enlighet med IFRS 18 behöver ett företag inte fortsätta med denna upplysning under efterföljande perioder).

...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

44KK IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 3, 8, 20, 21, 24C, 24E, 24F, 24G, B5, B7 och B46 och lade till punkterna 19A–19B med tillhörande underrubrik. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

...

Bilaga B Vägledning vid tillämpning

Klasser av finansiella instrument och omfattningen av upplysningar (punkt 6)

...

Övriga upplysningar – Redovisningsprinciper (punkt 21)

B5 Enligt punkt 21 ska väsentlig information om redovisningsprinciper lämnas, vilken förväntas inbegripa information om den värderingsgrund (eller de värderingsgrunder) för finansiella instrument som används vid upprättandet av de finansiella rapporterna. För finansiella instrument kan sådana upplysningar omfatta följande:

...

Enligt punkt 27G i IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* ska företag också, vid sidan av väsentlig information om redovisningsprinciper eller andra noter, upplysa om de bedömningar, fränsett sådana som innefattar uppskattningar, företagsledningen har gjort när den har tillämpat företagets redovisningsprinciper och som har den mest betydande effekten på de redovisade beloppen i de finansiella rapporterna.

Karaktär och omfattning av risker som härrör från finansiella instrument (punkterna 31–42)

...

Kvantitativa upplysningar (punkt 34)

B7 Enligt punkt 34 a ska företag lämna sammanfattande kvantitativa uppgifter om företagets exponering för risker utifrån den information som internt rapporteras till nyckelpersoner i ledande ställning inom företaget. Om ett företag använder flera riskhanteringsmetoder ska upplysningarna bygga på den eller de metoder som ger mest relevant och tillförlitlig information. I IAS 8 tas relevans och tillförlitlighet upp.

...

Borttagande från rapporten över finansiell ställning (punkterna 42C– 42H)

...

Kvittning av finansiella tillgångar och finansiella skulder (punkterna 13A–13F)

...

Upplysning om nettobelopp som presenteras i rapporten över finansiell ställning (punkt 13C c)

...

- B46 De belopp som omfattas av upplysningskraven enligt punkt 13C c måste stämmas av mot de belopp i enskilda radposter som presenteras i rapporten över finansiell ställning. Om exempelvis ett företag som tillämpar kraven enligt IFRS 18 aggregerar eller delar upp de belopp som presenteras i enskilda radposter i finansiella rapporter när företaget anger de belopp som krävs enligt punkt 13C c, måste det stämma av dessa aggregerade eller uppdelade belopp mot de belopp i enskilda radposter som presenteras i rapporten över finansiell ställning.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 44A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 44C.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 44Q.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

I punkt 44AA läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkt 44FF läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 44II.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB kraven enligt IAS 1 på att lämna väsentlig information om redovisningsprinciper till IAS 8.

IFRS 8 Rörelsesegment

Punkt 23 ändras och punkt 36D läggs till.

Upplysningar

...

Information om resultat, tillgångar och skulder

- 23 Ett företag ska rapportera ett resultatmått för varje rapporterbart segment. Ett företag ska rapportera ett mått på summa tillgångar och skulder för varje rapporterbart segment, om sådana belopp regelbundet rapporteras till högste verkställande beslutsfattare. Ett företag ska också lämna följande upplysningar om varje rapporterbart segment, om de specificerade beloppen ingår i det resultatmått för segmentet som granskas av den högste verkställande beslutsfattaren eller i annat fall regelbundet rapporteras till den högste verkställande beslutsfattaren, även om beloppen inte ingår i detta resultatmått för segmentet:

...

- f) Väsentliga intäcks- och kostnadsposter om vilka upplysningar lämnas i enlighet med punkt 42 i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*.

...

Övergångsbestämmelser och ikraftträdande

...

- 36D IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 23. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 36A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IFRS 9 *Finansiella instrument*

Punkterna 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 och B4.1.2A ändras och punkt 7.1.11 läggs till.

Kapitel 5 Värdering

...

5.6 Omklassificering av finansiella tillgångar

...

- 5.6.5 Om ett företag omklassificerar en finansiell tillgång från värderingskategorin verkligt värde via övrigt totalresultat till värderingskategorin upplupet anskaffningsvärde omklassificeras denna finansiella tillgång till dess verkliga värde på dagen för omklassificeringen. Den ackumulerade vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat ska emellertid tas bort från eget kapital och justeras mot den finansiella tillgångens verkliga värde på dagen för omklassificeringen. Resultatet blir att den finansiella tillgången, på dagen för omklassificeringen, värderas som om den alltid hade värderats till upplupet anskaffningsvärde. Denna justering påverkar övrigt totalresultat men inte resultatet och är därför inte en omklassificeringsjustering (se IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*). Effektivräntan och värderingen av förväntade kreditförluster justeras inte till följd av omklassificeringen. (Se punkt B5.6.1.)

...

- 5.6.7 Om ett företag omklassificerar en finansiell tillgång från värderingskategorin verkligt värde via övrigt totalresultat till värderingskategorin verkligt värde via resultatet fortsätter den finansiella tillgången att värderas till verkligt värde. Den ackumulerade vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat omklassificeras från eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) på dagen för omklassificeringen.

5.7 Vinster och förluster

...

Tillgångar som värderas till verkligt värde via övrigt totalresultat

- 5.7.10 En vinst eller förlust på en finansiell tillgång som värderas till verkligt värde via övrigt totalresultat i enlighet med punkt 4.1.2A ska redovisas i övrigt totalresultat, förutom vad gäller nedskrivningsvinster eller -förluster (se avsnitt 5.5) och valutakursvinster och valutakursförluster (se punkterna B5.7.2–B5.7.2A), till dess att den finansiella tillgången tas bort från rapporten över finansiell ställning eller omklassificeras. När en finansiell tillgång tas bort från rapporten över finansiell ställning omklassificeras den ackumulerade vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat från eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18). Om en finansiell tillgång omklassificeras från värderingskategorin verkligt värde via övrigt totalresultat ska företaget redovisa den ackumulerade vinst eller förlust som tidigare redovisades i övrigt totalresultat i enlighet med punkterna 5.6.5 och 5.6.7. Ränta beräknad enligt effektivräntemetoden redovisas i resultatet.

...

Kapitel 6 Säkringsredovisning

...

6.5 Redovisning av godkända säkringsförhållanden

...

Kassaflödessäkringar

- 6.5.11 Så länge som en kassaflödessäkring uppfyller kvalificeringskriterierna i punkt 6.4.1 ska säkringsförhållandet redovisas enligt följande:

...

- d) Det belopp som har ackumulerats i den reserv som härrör från säkring av kassaflöden i enlighet med led a ska redovisas enligt följande:
- i) Om en säkrad prognostiserad transaktion därefter leder till redovisning av en icke-finansiell tillgång eller en icke-finansiell skuld, eller en säkrad prognostiserad transaktion för en icke-finansiell tillgång eller icke-finansiell skuld blir ett bindande åtagande för vilket säkringsredovisning av verkligt värde tillämpas, ska företaget ta bort det beloppet från den reserv som härrör från säkring av kassaflöden och ta med det direkt i det första anskaffningsvärdet eller annat redovisat värde för tillgången eller skulden. Detta är inte en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) och följaktligen påverkar det inte övrigt totalresultat.
 - ii) För alla kassaflödessäkringar förutom dem som omfattas av led i ska detta belopp omklassificeras från den reserv som härrör från säkring av kassaflöden till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) under samma period eller samma perioder under vilken eller vilka de säkrade förväntade framtida kassaflödena påverkar resultatet (exempelvis under de perioder då ränteintäkter eller räntekostnader redovisas eller när en prognostiserad försäljning inträffar).
 - iii) Om detta belopp är en förlust och ett företag väntar sig att hela eller en del av förlusten inte kommer att återvinnas under en eller flera framtida perioder ska det dock omedelbart omklassificera det belopp som inte väntas bli återvunnet till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18).

- 6.5.12 Om ett företag upphör med säkringsredovisning för en kassaflödessäkring (se punkterna 6.5.6 och 6.5.7 b) ska det redovisa det belopp som har ackumulerats i den reserv som härrör från säkring av kassaflöden i enlighet med punkt 6.5.11 a enligt följande:

...

- b) Om säkrade framtida kassaflöden inte längre förväntas inträffa ska detta belopp omedelbart omklassificeras från den reserv som härrör från säkring av kassaflöden till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18). Ett säkrat framtida kassaflöde som det inte längre är mycket sannolikt att det inträffar kan fortfarande förväntas inträffa.

Säkringar av nettoinvesteringar i en utlandsverksamhet

...

- 6.5.14 Den ackumulerade vinst eller förlust för säkringsinstrumentet som är hänförlig till den effektiva delen av säkringen och som har ackumulerats i valutaomräkningsreserven ska omklassificeras från eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) i enlighet med punkterna 48–49 i IAS 21 vid avyttring eller delavyttring av utlandsverksamheten.

Redovisning av optioners tidsvärde

- 6.5.15 När ett företag skiljer realvärdet och tidsvärdet åt i ett optionsavtal och som säkringsinstrument endast identifierar förändringen i optionens realvärde (se punkt 6.2.4 a) ska det redovisa optionens tidsvärde enligt följande (se punkterna B6.5.29–B6.5.33):

...

- b) Förändringen i verkligt värde för tidsvärdet av en option som säkrar en transaktionsrelaterad säkrad post ska redovisas i övrigt totalresultat i den mån den är hänförlig till den säkrade posten och ska ackumuleras i en separat komponent i eget kapital. Den ackumulerade förändring i

verkligt värde som härrör från optionens tidsvärde och som har ackumulerats i en separat komponent i eget kapital ("beloppet") ska redovisas enligt följande:

- i) Om den säkrade posten därefter leder till redovisning av en icke-finansiell tillgång eller en icke-finansiell skuld, eller ett bindande åtagande för en icke-finansiell tillgång eller en icke-finansiell skuld för vilket säkringsredovisning av verkligt värde tillämpas, ska företaget ta bort beloppet från den separata komponenten i eget kapital och ta med det direkt i det första anskaffningsvärdet eller annat redovisat värde för tillgången eller skulden. Detta är inte en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) och påverkar följaktligen inte övrigt totalresultat.
 - ii) För säkringsförhållanden som inte omfattas av led i ska beloppet omklassificeras från en separat komponent i eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) under samma period eller samma perioder under vilken eller vilka de säkrade förväntade framtida kassaflödena påverkar resultatet (exempelvis när en prognostiserad försäljning inträffar).
 - iii) Om hela eller en del av detta belopp inte förväntas återvinnas under en eller flera framtida perioder ska det belopp som inte väntas bli återvunnet omedelbart omklassificeras till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18).
- c) Förändringen i verkligt värde för tidsvärdet av en option som säkrar en tidsrelaterad säkrad post ska redovisas i övrigt totalresultat i den mån den är hänförlig till den säkrade posten och ska ackumuleras i en separat komponent i eget kapital. Tidsvärdet per tidpunkten för identifiering av optionen som ett säkringsinstrument, i den mån det är hänförligt till den säkrade posten, ska periodiseras på ett systematiskt och rationellt sätt över den period under vilken justeringen av säkringen av optionens realvärde skulle kunna påverka resultatet (eller övrigt totalresultat, om den säkrade posten är ett egetkapitalinstrument för vilket företaget har valt att presentera förändringar i verkligt värde i övrigt totalresultat i enlighet med punkt 5.7.5). Under varje rapportperiod ska därför periodiseringsbeloppet omklassificeras från en separat komponent i eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18). Om säkringsredovisningen upphör för det säkringsförhållande som omfattar ändringen i optionens realvärde som säkringsinstrument ska det nettobelopp (dvs. inklusive ackumulerade periodiseringar) som har ackumulerats i en separat komponent i eget kapital omedelbart omklassificeras till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18).

...

6.7 Möjlighet att identifiera en kreditexponering som värderad till verkligt värde via resultatet

...

Redovisning av kreditexponeringar som identifieras som värderade till verkligt värde via resultatet

- 6.7.2 Om ett finansiellt instrument i enlighet med punkt 6.7.1 identifieras som värderat till verkligt värde via resultatet efter dess första redovisningstillfälle, eller inte har redovisats tidigare, ska skillnaden vid tidpunkten för identifieringen mellan det redovisade värdet, i förekommande fall, och det verkliga värdet omedelbart redovisas i resultatet. För finansiella tillgångar som värderas till verkligt värde via övrigt totalresultat i enlighet med punkt 4.1.2A ska den ackumulerade vinst eller förlust som tidigare redovisats i övrigt totalresultat omedelbart omklassificeras från eget kapital till resultatet som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18).

...

Kapitel 7 Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

7.1 Ikraftträdande

...

- 7.1.11 IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 5.6.5, 5.6.7, 5.7.10, 6.5.11, 6.5.12, 6.5.14, 6.5.15, 6.7.2 och B4.1.2A. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

...

Bilaga B

Vägledning vid tillämpning

...

Klassificering (kapitel 4)

Klassificering av finansiella tillgångar (avsnitt 4.1)

Företagets affärsmodell för förvaltning av finansiella tillgångar

...

- B4.1.2A Ett företags affärsmodell hänför sig till hur ett företag förvaltar sina finansiella tillgångar för att generera kassaflöden. Företagets affärsmodell avgör alltså huruvida insamling av avtalsenliga kassaflöden eller försäljning av finansiella tillgångar, eller båda, leder till kassaflöden. Denna bedömning utförs följaktligen inte på grundval av scenarier som företaget inte rimligen förväntar sig ska inträffa, till exempel "worst case"-scenarier eller stressscenarier. Om exempelvis ett företag räknar med att det kommer att sälja en viss portfölj med finansiella tillgångar endast i ett stressscenario skulle detta scenario inte påverka företagets bedömning av affärsmodellen för dessa tillgångar om företaget rimligen förväntar sig att ett sådant scenario inte kommer att inträffa. Om kassaflöden realiserar på ett sätt som skiljer sig från företagets förväntningar vid den tidpunkt då företaget bedömde affärsmodellen (t.ex. om företaget säljer fler eller färre finansiella tillgångar än vad som förväntades när det klassificerade tillgångarna) leder detta inte till ett fel i tidigare perioder i företagets finansiella rapporter (se IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*) och det förändrar inte heller klassificeringen av de återstående finansiella tillgångar som innehas i den affärsmodellen (dvs. sådana tillgångar som företaget redovisade under tidigare perioder och fortfarande innehar), så länge som företaget beaktade all relevant information som fanns tillgänglig vid den tidpunkt när bedömningen av affärsmodellen gjordes. Men när ett företag bedömer affärsmodellen för nyligen utgivna eller nyligen köpta finansiella tillgångar måste det beakta information om hur kassaflöden realiserats tidigare, tillsammans med all annan relevant information.

I punkt 7.2.1 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 10 *Koncernredovisning*

I punkt C2 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 11 *Samarbetsarrangemang*

I punkt C1B läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 12 *Upplysningar om intressen i andra företag*

Punkt B14 ändras och punkt C1E läggs till.

Bilaga B

Vägledning vid tillämpning

...

Finansiell information i sammandrag om dotterföretag, joint ventures och intresseföretag (punkterna 12 och 21)

- ...
- B14 Den finansiella information i sammandrag om vilken upplysningar lämnas i enlighet med punkterna B12 och B13 ska vara de belopp som ingår i de finansiella rapporterna enligt IFRS från joint venture-företaget eller intresseföretaget (inte företagets andel av dessa belopp). Om företaget redovisar sitt intresse i joint venture-företaget eller intresseföretaget enligt kapitalandelsmetoden gäller följande:
- De belopp som ingår i de finansiella rapporterna enligt IFRS från joint venture-företaget eller intresseföretaget ska justeras så att de avspeglar de justeringar som företaget gör när det tillämpar kapitalandelsmetoden, exempelvis justeringar till verkligt värde vid förvärvstidpunkten och justeringar för skillnader i redovisningsprinciper.
 - Företaget ska tillhandahålla en avstämning mellan den finansiella information i sammandrag om vilken upplysningar lämnas och det redovisade värdet av dess intresse i joint venture-företaget eller intresseföretaget.
- ...

Bilaga C

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

- ...
- C1E IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt B14. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt C1D läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 13 *Värdering till verkligt värde*

Punkt 51 ändras och punkt C7 läggs till.

Värdering

...

Tillämpning på finansiella tillgångar och finansiella skulder med motverkande positioner i marknadsrisker eller motparter kreditrisk

...

- 51 Ett företag ska fatta ett redovisningsbeslut om att utnyttja undantaget i punkt 48 i enlighet med IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*. Ett företag som utnyttjar undantaget ska konsekvent tillämpa denna redovisningsprincip, inbegripet i tillämpliga fall sina principer för fördelning av köp- och säljkursjusteringar (se punkterna 53–55) och kreditjusteringar (se punkt 56), från period till period för en viss portfölj.

...

Bilaga C

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

- C7 IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 51. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

IFRS 15 *Intäkter från avtal med kunder*

Punkt 43 ändras och punkt C1D läggs till.

Redovisning

...

Uppfyllande av prestationsåtaganden

...

Mätning av förlopp mot ett fullständigt uppfyllande av ett prestationsåtagande

...

Metoder för att mäta förlopp

...

- 43 I takt med att omständigheterna förändras över tid ska ett företag uppdatera sin mätning av förlopp för att spegla eventuella förändringar vad gäller utfallet av prestationsåtagandet. Sådana ändringar av ett företags mätning av förlopp ska redovisas som en ändring i en uppskattning och bedömning i enlighet med IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

...

Bilaga C

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Ikraftträdande

...

- C1D IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 43. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt C3 a läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 16 *Leasingavtal*

Punkt 49 ändras och punkt C1E läggs till.

Leasetagaren

...

Presentation

...

- 49 I rapporten över resultat och övrigt totalresultat ska en leasetagare presentera räntekostnader för leasingskulden separat från avskrivningsbeloppen för nyttjanderättstillgången. Enligt punkt 61 i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ska ett företag i rapporten över resultat klassificera räntekostnader för leasingskulden, identifierade av företaget med tillämpning av punkt 36 a, i kategorin för finansiering.

...

Bilaga C Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Ikraftträdande

...

- C1E IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 49. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt C5 a läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRS 17 Försäkringsavtal

Punkterna 91, 96, 103 och B129 ändras och punkt C2B läggs till.

Redovisning och presentation i rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat (punkterna B120–B136)

...

Finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal (se punkterna B128–B136)

...

- 91 Om ett företag överlåter en grupp av försäkringsavtal eller tar bort ett försäkringsavtal från rapporten över finansiell ställning med tillämpning av punkt 77
- a) ska det som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*) till resultatet omklassificera alla återstående belopp för gruppen (eller avtalet) som tidigare redovisats i övrigt totalresultat till följd av att företaget valt redovisningsprincipen enligt punkt 88 b,
 - b) får det inte som en omklassificeringsjustering (se IFRS 18) till resultatet omklassificera några återstående belopp för gruppen (eller avtalet) som tidigare redovisats i övrigt totalresultat till följd av att företaget valt redovisningsprincipen enligt punkt 89 b.

...

Upplysningar

...

- 96 Punkterna 41–43 i IFRS 18 anger kraven för aggregering och uppdelning av information. Exempel på egenskaper som kan vara lämpliga som grund för att dela upp upplysningar om försäkringsavtal är
- a) typ av avtal (exempelvis större produktlinjer),
 - b) geografiskt område (exempelvis land eller region), eller
 - c) rapporterbart segment, enligt definitionen i IFRS 8 *Rörelsesegment*.

Förklaring av redovisade belopp

...

- 103 Ett företag ska separat i de avstämningar som krävs enligt punkt 100 lämna tillämpliga upplysningar om vart och ett av följande belopp som avser tjänster:

...

- c) Investeringskomponenter som utesluts från försäkringsintäkter och kostnader för försäkringstjänster (tillsammans med återbetalningar av premier, såvida inte upplysningar om återbetalningar av premier lämnas som del av kassaflödena under perioden enligt beskrivningen i punkt 105 a i).

...

Bilaga B

Vägledning vid tillämpning

...

Finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal (punkterna 87–92)

...

- B129 Enligt punkterna 88–89 ska företaget välja en redovisningsprincip för huruvida finansiella intäkter eller kostnader från försäkringsavtal ska delas upp för perioden mellan resultatet och övrigt totalresultat. Företaget ska tillämpa sitt val av redovisningsprincip på portföljer med försäkringsavtal. Vid bedömningen av vilken redovisningsprincip som ska användas för en portfölj med försäkringsavtal ska företaget med tillämpning av punkt 13 i IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* för varje portfölj beakta de tillgångar som företaget innehar och hur det redovisar dessa tillgångar.

...

Bilaga C

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Ikraftträdande

...

- C2B IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 91, 96, 103 och B129. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt C3 a läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IAS 2 Varulager

Punkt 39 ändras och punkt 40H läggs till.

Upplysningar

- ...
- 39 Vissa företag klassificerar kostnader efter kostnadsslag i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat på ett sätt som leder till att andra belopp presenteras än det anskaffningsvärde för varor i lager som redovisas som kostnad under perioden. I detta fall presenterar företaget periodens redovisade kostnader för råmaterial och förbrukningsmaterial, ersättningar till anställda och övriga kostnader tillsammans med periodens nettoförändring av varor i lager.

Ikraftträdande

- ...
- 40H IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 39. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

IAS 7 Rapport över kassaflöden

Punkterna 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 och 47 ändras. Punkterna 33A, 34A–34D och 64 läggs till. Punkterna 33 och 34 utgår.

Definitioner

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

...

Investeringsverksamhet utgörs av förvärv och avyttring av anläggningstillgångar och andra investeringar som inte inryms i begreppet andra likvida medel än kassa och bank och erhållande av räntor och utdelningar enligt beskrivningen i punkterna 34A–34D.

...

Presentation av en rapport över kassaflöden

10 Rapporten över kassaflöden ska utvisa företagets in- och utbetalningar under perioden som klassificeras inom löpande verksamhet, investeringsverksamhet eller finansieringsverksamhet. Vid upprättandet av rapporten över kassaflöden ska ett företag tillämpa denna standard samt de allmänna kraven för finansiella rapporter enligt punkterna 9–43 och 113–114 i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*.

...

12 En transaktion kan vara sammansatt av betalningar som klassificeras i olika kategorier.

Den löpande verksamheten

...

14 Kassaflöden som är hänförliga till den löpande verksamheten härrör främst från företagets huvudsakliga intäktsgenererande verksamheter. Kassaflöden är därför vanligen ett resultat av transaktioner och andra händelser som påverkar företagets resultat. Exempel på kassaflöden hänförliga till den löpande verksamheten är följande:

- a) Inbetalningar avseende sålda varor och utförda tjänster.
- b) Inbetalningar avseende royaltyer, arvoden, provisioner och övriga intäkter.
- c) Utbetalningar till leverantörer för varor och tjänster.
- d) Utbetalningar avseende ersättningar till anställda och andra personalutgifter.
- e) [utgår]
- f) Utbetalningar och återbetalningar avseende inkomstskatter som inte särskilt kan identifieras som hänförliga till finansierings- eller investeringsverksamheten.
- g) In- och utbetalningar avseende kontrakt som innehas för handel.
- h) Inbetalningar avseende utdelningar och in- och utbetalningar avseende räntor enligt beskrivningen i punkterna 34B–34D.

Vissa transaktioner, exempelvis försäljning av en anläggningstillgång, kan ge upphov till en vinst eller förlust som tas med i företagets redovisade resultat. Kassaflödet från sådana transaktioner hänförs till investeringsverksamheten. Utbetalningar för att tillverka eller förvärva tillgångar som innehas för uthyrning till andra och därefter innehas för försäljning enligt punkt 68A i IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar* är dock kassaflöden från den löpande verksamheten. Inbetalningar avseende hyra och därefter försäljning av sådana tillgångar är också kassaflöden från den löpande verksamheten.

...

Investeringsverksamheten

- 16 En separat presentation av de kassaflöden som är hänförliga till investeringsverksamheten är viktig, då dessa kassaflöden visar i vilken omfattning utbetalningar har skett avseende resurser som är avsedda att generera framtida intäkter och kassaflöden. Endast utbetalningar som leder till en redovisad tillgång i rapporten över finansiell ställning kan klassificeras som investeringsverksamhet. Exempel på betalningar som är hänförliga till investeringsverksamheten är följande:

- a) Utbetalningar avseende förvärv av materiella anläggningstillgångar, immateriella tillgångar och andra anläggningstillgångar. Dessa betalningar innefattar betalningar som avser aktiverade utvecklingsutgifter samt materiella anläggningstillgångar som uppförs i egen regi.
- b) Inbetalningar från försäljning av materiella anläggningstillgångar, immateriella tillgångar och andra anläggningstillgångar.
- c) Utbetalningar avseende förvärv av egetkapital- eller skuldinstrument utgivna av andra företag, inbegripet intressen i intresseföretag och joint ventures (utom utbetalningar som avser sådana instrument som inryms i begreppet andra likvida medel än kassa och bank eller avser instrument som innehas för handel).
- d) Inbetalningar avseende avyttrade egetkapital- eller skuldinstrument utgivna av andra företag, inbegripet intressen i intresseföretag och joint ventures (utom inbetalningar som avser sådana instrument som inryms i begreppet andra likvida medel än kassa och bank eller avser instrument som innehas för handel).
- e) Utbetalning av förskott och lån till utomstående (med undantag för dylika utbetalningar av finansiella institut).
- f) Inbetalningar avseende återbetalning av förskott och lån till utomstående (med undantag för dylika inbetalningar till finansiella institut).
- g) Utbetalningar avseende future-, termins- och optionsavtal samt swapavtal, utom i de fall avtalen innehas för handel eller utbetalningarna klassificeras som hänförliga till finansieringsverksamheten.
- h) Inbetalningar avseende future-, termins- och optionsavtal samt swapavtal, utom i de fall avtalen innehas för handel eller inbetalningarna klassificeras som hänförliga till finansieringsverksamheten.
- i) Inbetalningar av räntor och utdelningar enligt beskrivningen i punkterna 34A–34D.

När ett avtal redovisas som en säkring av en identifierbar position ska de betalningar som avser avtalet klassificeras på samma sätt som de betalningar som är hänförliga till den säkrade positionen.

Finansieringsverksamheten

- 17 En separat presentation av de kassaflöden som är hänförliga till finansieringsverksamheten är viktig, då den är användbar för att prognostisera omfattningen av anspråk på framtida kassaflöden från de som tillhandahåller företaget kapital. Exempel på betalningar som är hänförliga till finansieringsverksamheten är följande:

- a) Inbetalningar vid emission av egna aktier eller andra egetkapitalinstrument.
- b) Utbetalningar till ägare för återköp eller inlösen av företagets aktier.
- c) Inbetalningar vid emission av förlagsbevis, lån, skuldväxlar, obligationer och hypotekslån samt andra kort- eller långfristiga lån.
- d) Utbetalningar för att återbetala upplånade belopp.
- e) Utbetalningar av leasetagare som avser amorteringar av skulder som är hänförliga till leasingavtal.
- f) Utbetalningar av utdelningar enligt beskrivningen i punkt 33A.
- g) Utbetalningar av räntor enligt beskrivningen i punkterna 34A–34D.

Rapportering av kassaflöden från den löpande verksamheten

- 18 Ett företag ska rapportera kassaflöden från den löpande verksamheten genom att tillämpa antingen

- a) den direkta metoden, vilken innebär att viktiga slag av in- och utbetalningar anges brutto och separat, eller
- b) den indirekta metoden, vilken innebär att rörelseresultatet justeras för
 - i) transaktioner som inte medfört in- eller utbetalningar,
 - ii) förutbetalda eller upplupna poster som avser framtida eller tidigare kassaflöden från den löpande verksamheten,
 - iii) intäkter eller kostnader klassificerade i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat för vilka de tillhörande kassaflödena klassificeras som kassaflöden från antingen investerings- eller finansieringsverksamheten, och
 - iv) kassaflöden från den löpande verksamheten för vilka tillhörande intäkter eller kostnader inte klassificeras i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat.

...

20 Vid användning av den indirekta metoden fastställs nettot av in- och utbetalningar från den löpande verksamheten genom att rörelseresultatet justeras för

- a) periodens förändring av varulager, kundfordringar och leverantörsskulder samt andra rörelsefordringar och -skulder,
- b) icke kassaflödespåverkande poster såsom avskrivningar, avsättningar och orealiserade valutakursvinster och valutakursförluster som klassificeras i kategorin för rörelsen,
- c) intäkter eller kostnader klassificerade i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat vilkas kassaflödeseffekt hänförs till investerings- eller finansieringsverksamheten, och
- d) kassaflöden från den löpande verksamheten, såsom inkomstskatt (i enlighet med punkt 35), för vilka motsvarande intäkter eller kostnader inte klassificeras i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat.

Alternativt kan nettot av in- och utbetalningar från den löpande verksamheten presenteras enligt den indirekta metoden genom att man visar de intäkter och kostnader som klassificeras i kategorin för rörelsen i rapporten över resultat, periodens förändring av varulager, kundfordringar och leverantörsskulder samt andra rörelsefordringar och -skulder samt alla andra kassaflöden från den löpande verksamheten för vilka motsvarande intäkter eller kostnader inte klassificeras i kategorin för rörelsen.

...

Räntor och utdelningar

- 31 **Kassaflöden från in- och utbetalningar avseende räntor och utdelningar ska presenteras separat och var för sig. Varje kassaflöde ska klassificeras på ett konsekvent sätt från period till period med tillämpning av punkterna 32, 33A och 34A–34D.**
- 32 I rapporten över kassaflöden anges totalsumman för utbetalda räntor under en period, oavsett om de har redovisats som en kostnad i resultatet eller aktiverats i enlighet med IAS 23 *Låneutgifter*.
- 33 [utgåår]
- 33A Ett företag ska klassificera utbetalda utdelningar som kassaflöden från finansieringsverksamheten.
- 34 [utgåår]
- 34A Ett företag, annat än de som beskrivs i punkt 34B, ska klassificera
 - a) utbetalda räntor (enligt beskrivningen i punkt 32) som kassaflöden från finansieringsverksamheten,
 - b) erhållna räntor och utdelningar som kassaflöden från investeringsverksamheten.
- 34B Ett företag som investerar i tillgångar eller tillhandahåller finansiering till kunder som en huvudsaklig affärsverksamhet (enligt vad som fastställs med tillämpning av punkterna B30–B41 i IFRS 18) ska fastställa hur erhållna utdelningar, erhållna räntor och utbetalda räntor ska klassificeras i rapporten över kassaflöden genom att utgå från hur det – med tillämpning av IFRS 18 – klassificerar utdelningsintäkter, ränteintäkter och räntekostnader i rapporten över resultat. Ett företag ska klassificera totalsumman av vart och ett av dessa kassaflöden i en enda kategori i rapporten över kassaflöden (dvs. som löpande verksamhet, investeringsverksamhet eller finansieringsverksamhet).

- 34C Vid tillämpning av punkt 34B ska företaget, om det klassificerar totalsumman av utdelningsintäkter, ränteintäkter respektive räntekostnader i en enda kategori i rapporten över resultat, klassificera totalsumman av erhållna utdelningar, erhållna räntor respektive utbetalda räntor som kassaflöden som härrör från den tillhörande verksamheten i rapporten över kassaflöden. Om ett företag exempelvis klassificerar alla sina räntekostnader i kategorin för finansiering i rapporten över resultat skulle företaget klassificera alla sina utbetalda räntor som kassaflöden från finansieringsverksamheten.
- 34D Vid tillämpning av IFRS 18 kan ett företag vara skyldigt att klassificera utdelningsintäkter, ränteintäkter respektive räntekostnader i mer än en kategori i rapporten över resultat. I ett sådant fall ska företaget vid tillämpning av punkt 34B välja en redovisningsprincip för klassificering av de hänförliga kassaflödena i någon av de tillhörande verksamheterna i rapporten över kassaflöden. Om ett företag exempelvis klassificerar räntekostnader i kategorin för rörelsen och kategorin för finansiering i rapporten över resultat skulle företaget i enlighet med sin redovisningsprincip klassificera alla utbetalda räntor som antingen kassaflöden från den löpande verksamheten eller kassaflöden från finansieringsverksamheten.

Inkomstskatt

- 35 **Betalningar som avser inkomstskatter ska presenteras separat och klassificeras som kassaflöden från den löpande verksamheten, om inte betalningarna särskilt kan identifieras som hänförliga till finansierings- eller investeringsverksamheten.**

...

Likvida medels sammansättning

- 46 Med tanke på de olika metoder för förvaltning av likvida medel och de olika arrangemang med banker som finns i olika länder samt för att följa IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*, ska ett företag lämna upplysningar om de principer som tillämpas för att fastställa de likvida medlens sammansättning.
- 47 Effekter av en ändrad princip för fastställande av de likvida medlens sammansättning, exempelvis en ändrad klassificering av finansiella instrument som tidigare betraktats som en del av företagets investeringsportfölj, rapporteras i enlighet med IAS 8.

...

Ikraftträdande

- 64 IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 6, 10, 12, 14, 16–18, 20, 31, 32, 35, 46 och 47, lade till punkterna 33A och 34A–34D och strök punkterna 33 och 34. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

Fotnoten till titeln på IAS 7 ändras.

* I september 2007 ändrade IASB titeln på IAS 7 från *Kassaflödesanalys* till *Rapport över kassaflöden*, till följd av omarbetningen av IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* under 2007. I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel

Titeln på IAS 8 ändras.

IAS 8 Grund för upprättande av finansiella rapporter

Punkterna 1, 3, 5, 11 och 32 ändras och punkt 2 utgår. Punkt 3A, punkterna 6A–6J, 6K–6L, 6M–6N, 27A–27I och 31A–31I, med tillhörande rubrik eller underrubrik för respektive grupp, och punkt 54J läggs till. En underrubrik läggs också till före punkt 28. Punkt 28 ändras inte, men återges för att underlätta läsningen.

Syfte

- 1 Syftet med denna standard är att förbättra relevansen och tillförlitligheten hos ett företags finansiella rapporter och jämförbarheten hos dessa finansiella rapporter över tid och med andra företags finansiella rapporter, genom att fastställa grunden för upprättande av finansiella rapporter innefattande
 - a) allmänna frågor,
 - b) kriterierna för att välja, byta och lämna upplysningar om redovisningsprinciper, och
 - c) behandlingen i redovisningen av och upplysningar om byten av redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar och rättelser av fel.
- 2 [utgår]

Tillämpningsområde

- 3 Denna standard ska tillämpas vid fastställande av grunden för upprättande av finansiella rapporter, inbegripet val och tillämpning av redovisningsprinciper och redovisning av byten av redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt rättelser av fel i tidigare perioder.
- 3A I IAS 34 *Delårsrapportering* fastställs kraven för presentation av och upplysningar om finansiella rapporter för delår i sammandrag. Punkterna 6A–6N i denna standard är även tillämpliga på sådana finansiella rapporter för delår.
- ...

Definitioner

- 5 I denna standard används följande begrepp med de innebörder som anges nedan:
 - ...
 - IFRS-redovisningsstandarder** är redovisningsstandarder som utfärdats av International Accounting Standards Board. De innefattar
 - a) International Financial Reporting Standards (IFRS),
 - b) internationella redovisningsstandarder (IAS),

- c) IFRIC-tolkningar, och
- d) SIC-tolkningar.

IFRS-redovisningsstandarder kallades tidigare International Financial Reporting Standards, IFRS och IFRS-standarder.

Väsentlig information definieras i bilaga A till IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*. Begreppet *väsentlig* används i denna standard med samma innebörd.

...

Grund för upprättande – allmänna frågor

Rättvisande bild och iakttagande av IFRS-redovisningsstandarder

- 6A Finansiella rapporter ska ge en rättvisande bild av ett företags finansiella ställning, finansiella resultat och kassaflöden. En rättvisande bild kräver ett troget återgivande av effekterna av transaktioner, andra händelser och förhållanden i enlighet med de definitioner av och redovisningskriterier för tillgångar, skulder, intäkter och kostnader som framställs i *Konceptuellt ramverk för finansiell rapportering (det konceptuella ramverket)*. Tillämpningen av IFRS, med ytterligare upplysningar där så krävs, förutsätts leda till finansiella rapporter som ger en rättvisande bild.
- 6B Ett företag vars finansiella rapporter följer IFRS-redovisningsstandarder ska göra ett uttryckligt uttalande utan förbehåll om sådant iakttagande i noterna. Ett företag ska inte beskriva finansiella rapporter som att de följer IFRS-redovisningsstandarder såvida de inte följer samtliga krav enligt IFRS-redovisningsstandarderna.
- 6C Under praktiskt taget alla omständigheter uppnår ett företag en rättvisande bild genom att följa tillämpliga IFRS. En rättvisande bild kräver också att ett företag
- a) väljer och tillämpar redovisningsprinciper i enlighet med denna standard. Denna standard anger en hierarki med auktoritativ vägledning som företagsledningen överväger i avsaknad av en IFRS som särskilt gäller en post,
 - b) presenterar information, inklusive uppgifter om redovisningsprinciper, på ett sätt som gör att den är relevant, tillförlitlig, jämförbar och begriplig,
 - c) lämnar ytterligare upplysningar när ett iakttagande av de särskilda kraven i IFRS inte är tillräckligt för att göra det möjligt för användarna att förstå effekterna av vissa transaktioner, andra händelser och förhållanden på företagets finansiella ställning och finansiella resultat.
- 6D Ett företag kan inte korrigera olämpliga redovisningsprinciper genom vare sig upplysningar om de redovisningsprinciper som använts eller noter eller förklaringar.
- 6E I de ytterst sällsynta fall där företagsledningen kommer fram till att ett iakttagande av ett krav i en IFRS skulle vara så missvisande att det skulle strida mot de finansiella rapporternas syfte, såsom det framställs i *det konceptuella ramverket*, ska företaget avvika från kravet på det sätt som anges i punkt 6F om det relevanta tillsynsregelverket kräver, eller i annat fall inte förbjuder, en sådan avvikelse.
- 6F När ett företag avviker från ett krav i en IFRS i enlighet med punkt 6E ska det upplysa om
- a) att företagsledningen kommit fram till att de finansiella rapporterna ger en rättvisande bild av företagets finansiella ställning, finansiella resultat och kassaflöden,
 - b) att det har följt tillämpliga IFRS, förutom att det avvikit från ett visst krav i syfte att ge en rättvisande bild,
 - c) titeln på den IFRS från vilken företaget har avvikit, avvikelsens karaktär, inklusive den behandling som skulle krävas enligt denna IFRS, anledningen till att den behandlingen skulle vara så missvisande under omständigheterna att det skulle strida mot finansiella rapporters syfte, såsom det framställs i *det konceptuella ramverket*, samt den behandling som använts, och
 - d) för varje presenterad period, avvikelsens finansiella effekt på varje post i de finansiella rapporterna som skulle ha rapporterats enligt kravet.

- 6G** När ett företag har avvikit från ett krav i en IFRS under en tidigare period och denna avvikelse påverkar de belopp som redovisas i de finansiella rapporterna för den aktuella perioden, ska det lämna de upplysningar om detta som anges i punkt 6F c–d.
- 6H** Punkt 6G tillämpas exempelvis när ett företag i en tidigare period avvek från ett krav i en IFRS avseende värderingen av tillgångar eller skulder och denna avvikelse påverkar den värdering av förändringar i tillgångar och skulder som redovisas i den aktuella periodens finansiella rapporter.
- 6I** I de ytterst sällsynta fall där företagsledningen kommer fram till att ett iakttagande av ett krav i en IFRS skulle vara så missvisande att det skulle strida mot de finansiella rapporternas syfte, såsom det framställs i *det konceptuella ramverket*, men när det relevanta tillsynsregelverket förbjuder avvikelse från kravet ska företaget, i största möjliga mån, minska de upplevda missvisande aspekterna av att följa kravet genom att upplysa om
- a) titeln på den IFRS det gäller, kravets karaktär och anledningen till att företagsledningen har kommit fram till att ett iakttagande av det kravet är så missvisande under omständigheterna att det strider mot de finansiella rapporternas syfte, såsom det framställs i *det konceptuella ramverket*, och
 - b) för varje presenterad period, de justeringar av varje post i de finansiella rapporterna som företagsledningen har kommit fram till skulle vara nödvändiga för att ge en rättvisande bild.
- 6J** Vid tillämpning av punkterna 6E–6I skulle viss information strida mot de finansiella rapporternas syfte om den inte troget återger de transaktioner, andra händelser och förhållanden som den antingen gör gällande att den återger eller rimligen kan antas återge, och följaktligen skulle informationen sannolikt påverka ekonomiska beslut som fattas av användare av finansiella rapporter. Vid bedömningen av huruvida ett iakttagande av ett visst krav i en IFRS skulle vara så missvisande att det skulle strida mot finansiella rapporters syfte, såsom det framställs i *det konceptuella ramverket*, överväger företagsledningen
- a) varför finansiella rapporters syfte inte uppnås under dessa särskilda omständigheter, och
 - b) hur företagets omständigheter skiljer sig från dem som föreligger för andra företag som följer kravet. Om andra företag med liknande omständigheter följer kravet, antas, om inte annat kan påvisas, att företagets iakttagande av kravet inte skulle vara så missvisande att det skulle strida mot finansiella rapporters syfte, såsom det framställs i *det konceptuella ramverket*.

Fortlevnadsprincipen

- 6K** Vid upprättande av finansiella rapporter ska företagsledningen göra en bedömning av ett företags förmåga att fortsätta verksamheten. Ett företag ska upprätta finansiella rapporter utifrån fortlevnadsprincipen, såvida företagsledningen inte antingen har för avsikt att avveckla företaget eller att upphöra med verksamheten eller inte har något annat realistiskt alternativ än att göra det. När företagsledningen vid sin bedömning känner till väsentliga osäkerhetsfaktorer rörande händelser eller förhållanden som kan ge upphov till betydande tvivel beträffande företagets förmåga att fortsätta verksamheten, ska företaget lämna upplysningar om dessa osäkerhetsfaktorer. När ett företag inte upprättar finansiella rapporter utifrån fortlevnadsprincipen, ska det upplysa om detta, jämte om den grund enligt vilken de finansiella rapporterna upprättats samt skälet till att företaget inte anses kunna fortsätta sin verksamhet.
- 6L** Vid bedömningen av om antagandet om fortlevnad är lämpligt beaktar företagsledningen all tillgänglig information om framtiden, vilken minst omfattar, men inte begränsas till, tolv månader efter rapportperiodens utgång. Omfattningen av överväganden beror på förhållandena i varje enskilt fall. När ett företag har haft en lönsam verksamhet under en längre tid och har säkerställt finansiering, kan företaget fastställa att fortlevnadsprincipen är lämplig, utan en detaljerad analys. I andra fall kan företagsledningen behöva beakta en rad olika faktorer rörande aktuell och förväntad lönsamhet, amorteringsplaner och potentiella källor till ersättningsfinansiering, innan den är övertygad om att fortlevnadsprincipen är lämplig.

Periodiseringsprincipen

- 6M** Ett företag ska, med undantag för information om kassaflöden, upprätta sina finansiella rapporter genom att tillämpa periodiseringsprincipen.

- 6N När periodiseringsprincipen används redovisar ett företag poster som tillgångar, skulder, eget kapital, intäkter och kostnader (de finansiella rapporternas huvudgrupper) när de motsvarar definitionerna av och uppfyller redovisningskriterierna för dessa huvudgrupper i *det konceptuella ramverket*.

Redovisningsprinciper

Val och tillämpning av redovisningsprinciper

- ...
- 11 När företagsledningen använder sin bedömningsförmåga enligt punkt 10 ska den hänvisa till, och överväga tillämpligheten av, följande källor i fallande ordning:
- ...
- b) de definitioner, kriterier för redovisning och koncept rörande värdering av tillgångar, skulder, intäkter och kostnader som anges i det konceptuella ramverket.
- ...

Upplysningar

Upplysningar om val och tillämpning av redovisningsprinciper

- 27A Ett företag ska lämna väsentlig information om redovisningsprinciper (se punkt 5). Information om redovisningsprinciper är väsentlig om den, när den övervägs tillsammans med annan information i ett företags finansiella rapporter, rimligen kan förväntas påverka beslut som de primära användarna av generella finansiella rapporter fattar på grundval av dessa finansiella rapporter.
- 27B Information om redovisningsprinciper som avser ej väsentliga transaktioner, andra händelser eller förhållanden är oväsentlig och behöver inte lämnas. Information om redovisningsprinciper kan dock ändå vara väsentlig till följd av karaktären på de berörda transaktionerna, andra händelserna eller förhållandena, även om beloppen är oväsentliga. All information om redovisningsprinciper som avser väsentliga transaktioner, andra händelser eller förhållanden är dock inte i sig väsentlig.
- 27C Information om redovisningsprinciper förväntas vara väsentlig om användare av ett företags finansiella rapporter behöver den för att förstå annan väsentlig information i de finansiella rapporterna. Exempelvis är det troligt att ett företag anser att information om redovisningsprinciper är väsentlig för dess finansiella rapporter om den avser väsentliga transaktioner, andra händelser eller förhållanden och
- a) företaget ändrade redovisningsprincip under rapportperioden och denna förändring ledde till en väsentlig ändring av informationen i de finansiella rapporterna,
- b) företaget valde redovisningsprincipen bland ett eller flera alternativ som är tillåtna enligt IFRS – en sådan situation kan uppkomma om företaget valt att värdera förvaltningsfastigheter till anskaffningsvärde i stället för till verkligt värde,
- c) redovisningsprincipen utarbetades i enlighet med denna standard i avsikt att ersätta en IFRS som särskilt gäller,
- d) redovisningsprincipen avser ett område där ett företag är skyldigt att göra betydande bedömningar eller antaganden vid tillämpning av en redovisningsprincip, och företaget upplyser om dessa bedömningar eller antaganden i enlighet med punkterna 27G och 31A, eller
- e) den redovisning som krävs för dem är komplex och användare av företagets finansiella rapporter skulle annars inte förstå dessa väsentliga transaktioner, andra händelser eller förhållanden – en sådan situation kan uppkomma om ett företag tillämpar mer än en IFRS på ett slag av väsentliga transaktioner.
- 27D Information om redovisningsprinciper som är inriktad på hur ett företag har tillämpat kraven i IFRS på sina egna omständigheter ger företagsspecifik information som är mer användbar för användare av finansiella rapporter än standardiserad information eller information som endast är en upprepning eller sammanfattning av kraven i IFRS.

- 27E Om ett företag anger oväsentlig information om redovisningsprinciper får denna information inte fördunkla väsentlig information om redovisningsprinciper.
- 27F Ett företags slutsats att information om redovisningsprinciper är oväsentlig påverkar inte de relaterade upplysningskrav som anges i andra IFRS.
- 27G Ett företag ska, vid sidan av dess väsentliga information om redovisningsprinciper eller andra noter, upplysa om de bedömningar, fränsett sådana som innefattar uppskattningar (se punkt 31A), företagsledningen har gjort när den har tillämpat företagets redovisningsprinciper och som har den mest betydande effekten på de redovisade beloppen i de finansiella rapporterna.**
- 27H Vid tillämpningen av företagets redovisningsprinciper gör företagsledningen olika bedömningar, fränsett sådana som innefattar uppskattningar, som i betydande utsträckning kan påverka de belopp som redovisas i de finansiella rapporterna. Företagsledningen gör exempelvis bedömningar för att fastställa
- a) när, i allt väsentligt, alla de betydande risker och fördelar som ett ägande av finansiella tillgångar och, för leasegivare, tillgångar som omfattas av leasingavtal innebär överförs på andra företag,
 - b) huruvida, till sin innebörd, vissa försäljningar av varor är finansieringsavtal och därför inte ger upphov till någon intäkt, och
 - c) om avtalsvillkoren för en finansiell tillgång vid bestämda tidpunkter ger upphov till kassaflöden som endast är betalningar av kapitalbelopp och ränta på det utestående kapitalbeloppet.
- 27I En del av de upplysningar som lämnas i enlighet med punkt 27G krävs enligt andra IFRS. Exempelvis kräver IFRS 12 *Upplysningar om intressen i andra företag* att ett företag upplyser om de bedömningar som det har gjort för att fastställa om det har ett bestämmande inflytande över ett annat företag. Enligt IAS 40 *Förvaltningsfastigheter* krävs upplysningar om de kriterier som företaget tagit fram för att skilja förvaltningsfastigheter från rörelsefastigheter och från fastigheter som innehas för försäljning i den ordinarie verksamheten, när det är svårt att klassificera fastigheter.

Upplysningar om byten av redovisningsprinciper

- 28 När den första tillämpningen av en IFRS har en effekt på den aktuella perioden eller en tidigare period, skulle ha en sådan effekt förutom att det är praktiskt ogenomförbart att fastställa justeringsbeloppet, eller kan ha effekt på framtida perioder, ska företaget lämna upplysning om
- ...

Upplysningar om källor till osäkerhet i uppskattningar

- 31A Ett företag ska upplysa om de antaganden det gör om framtiden och andra viktiga källor till osäkerheter i uppskattningar vid rapportperiodens utgång som innebär en betydande risk för en väsentlig justering av de redovisade värdena för tillgångar och skulder under det kommande räkenskapsåret. Vad gäller dessa tillgångar och skulder, ska noterna innefatta uppgifter om**
- a) **deras karaktär, och**
 - b) **deras redovisade värde per rapportperiodens utgång.**
- 31B Att fastställa vissa tillgångars och skulders redovisade värde kräver uppskattning av effekterna av osäkra framtida händelser på dessa tillgångar och skulder per rapportperiodens utgång. Exempelvis är, i avsaknad av nyligen observerade marknadspriser, framåtriktade uppskattningar nödvändiga för att beräkna återvinningsvärdet på slag av materiella anläggningstillgångar, effekten av teknisk inkurans på varulagret, avsättningar som beror på det framtida utfallet av pågående rättstvister och långfristiga skulder för ersättningar till anställda, såsom pensionsförpliktelser. Dessa uppskattningar innefattar antaganden om sådana poster som riskjusteringen av kassaflöden eller diskonteringsräntor, framtida förändringar av löner och framtida prisändringar som påverkar andra kostnader.
- 31C De antaganden och andra källor till osäkerhet i uppskattningar som företaget lämnar upplysningar om i enlighet med punkt 31A avser uppskattningar som kräver företagsledningens svåraste, mest subjektiva eller mest komplexa bedömningar. När antalet variabler och antaganden som påverkar det möjliga framtida utfallet av osäkerheten ökar, blir dessa bedömningar mer subjektiva och komplexa och potentialen för en väsentlig följdjustering av de redovisade värdena för tillgångar och skulder stiger därmed vanligen.

- 31D Upplysningar enligt punkt 31A krävs inte för tillgångar och skulder med en betydande risk för att deras redovisade värden kan förändras väsentligt under det kommande räkenskapsåret, om de vid rapportperiodens utgång värderas till verkligt värde baserat på ett noterat pris på en aktiv marknad för en identisk tillgång eller skuld. Sådana verkliga värden kan förändras väsentligt under det kommande räkenskapsåret men dessa förändringar skulle inte ha sitt ursprung i antaganden eller andra källor till osäkerhet i uppskattningar vid rapportperiodens utgång.
- 31E Ett företag utformar upplysningarna enligt punkt 31A på ett sätt som hjälper användare av finansiella rapporter att förstå de bedömningar som företagsledningen gör avseende framtiden och andra källor till osäkerhet i uppskattningar. Den lämnade informationens karaktär och omfattning varierar enligt antagandets karaktär och andra omständigheter. Exempel på de typer av upplysningar ett företag lämnar är
- a) karaktär på antagandet eller annan osäkerhet i uppskattningarna,
 - b) redovisade värdens känslighet för de metoder, antaganden och uppskattningar som beräkningen av dessa värden bygger på, inklusive anledningarna till känsligheten,
 - c) det förväntade utfallet av en osäkerhet och intervallet av rimligt möjliga utfall under det kommande räkenskapsåret avseende de redovisade värdena för de berörda tillgångarna och skulderna, och
 - d) en förklaring av ändringar som gjorts av tidigare antaganden rörande dessa tillgångar och skulder, om osäkerheten kvarstår.
- 31F Denna standard kräver inte att ett företag lämnar budgetinformation eller budgetprognoser i upplysningarna enligt punkt 31A.
- 31G Det är ibland praktiskt ogenomförbart att upplysa om omfattningen av de möjliga effekterna av ett antagande eller annan källa till osäkerhet i uppskattningarna vid rapportperiodens utgång. I sådana fall upplyser företaget om att det är rimligen möjligt, baserat på befintlig kunskap, att utfall under det kommande räkenskapsåret som skiljer sig från antagandet skulle kunna kräva en väsentlig justering av det redovisade värdet för berörd tillgång eller skuld. I samtliga fall lämnar företaget upplysningar om karaktären på och redovisat värde för den tillgång eller skuld (eller det slag av tillgångar eller skulder) som påverkas av antagandet i fråga.
- 31H Upplysningarna enligt punkt 27G om vissa bedömningar som företagsledningen gjort när den tillämpat företagets redovisningsprinciper sammanhänger inte med upplysningarna om källor till osäkerhet i uppskattningarna enligt punkt 31A.
- 31I Enligt andra IFRS krävs upplysningar om vissa av de antaganden som annars skulle krävas i enlighet med punkt 31A. Exempelvis krävs enligt IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventualtillgångar* upplysningar, under angivna omständigheter, om viktiga antaganden rörande framtida händelser som påverkar olika slag av avsättningar. Enligt IFRS 13 *Värdering till verkligt värde* krävs upplysningar om betydande antaganden (inbegripet värderingsteknik eller värderingstekniker och indata) som företaget utgår från vid värdering till verkligt värde av de tillgångar och skulder som redovisas till verkligt värde.

Uppskattningar och bedömningar

- 32 Det kan krävas enligt en redovisningsprincip att poster i finansiella rapporter ska värderas på ett sätt som inbegriper osäkerhet i värderingen, dvs. det kan krävas enligt redovisningsprincipen att dessa poster ska värderas till belopp som inte kan observeras direkt utan i stället måste uppskattas. I ett sådant fall utarbetar företaget en uppskattning och bedömning för att uppnå målet med redovisningsprincipen. Att utarbeta uppskattningar och bedömningar inbegriper att använda bedömningar eller antaganden som bygger på den senaste tillgängliga och tillförlitliga informationen. Exempel på uppskattningar och bedömningar innefattar

...

- c) det verkliga värdet för en tillgång eller skuld, vid tillämpning av IFRS 13,

...

- e) en avsättning för garantiförpliktelser, vid tillämpning av IAS 37.

...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

- 54J IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 1, 3, 5, 11 och 32, lade till punkterna 3A, 6A–6N, 27A–27I och 31A–31I och tillhörande rubriker och underrubriker samt en underrubrik ovanför punkt 28 och strök punkt 2. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

Fotnoten till definitionen av *IFRS-redovisningsstandarder* i punkt 5 utgår.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 54H.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde definitionen av *väsentlig* enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IAS 10 Händelser efter rapportperioden

Punkterna 13 och 16 ändras och punkt 23D läggs till.

Redovisning och värdering

...

Utdelningar

...

- 13 Om utdelningar fastställs efter rapportperioden men innan de finansiella rapporterna godkänns för utfärdande redovisas de inte som en skuld per rapportperiodens utgång eftersom det inte finns någon förpliktelse per den tidpunkten. Upplýsingar lämnas om sådana utdelningar i noterna i enlighet med IFRS 18 *Presentation och upplýsingar i finansiella rapporter*.

Antagande om fortlevnad

...

- 16 I IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* anges de upplýsingar som måste lämnas om
- a) de finansiella rapporterna inte har upprättats utifrån fortlevnadsprincipen, eller
 - b) företagsledningen känner till väsentliga osäkerhetsfaktorer rörande händelser eller förhållanden som kan ge upphov till betydande tvivel beträffande företagets förmåga att fortsätta verksamheten. De händelser eller förhållanden om vilka upplýsingar måste lämnas kan inträffa efter rapportperiodens utgång.

...

Ikraftträdande

...

- 23D IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 13 och 16. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt 23C läggs en fotnot till frasen "definitionen av väsentlig i punkt 7 i IAS 1".

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplýsingar i finansiella rapporter* och överförde definitionen av *väsentlig* enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IAS 12 *Inkomstskatter*

Punkterna 62A, 77 (med tillhörande underrubrik), 78 (med tillhörande underrubrik) och 81 ändras. Punkt 98N läggs till.

Redovisning av aktuell och uppskjuten skatt

...

Redovisning utanför resultatet

...

- 62A International Financial Reporting Standards kräver eller tillåter att vissa poster krediteras eller debiteras direkt mot eget kapital. Exempel på sådana poster är
- a) en justering av ingående balans för balanserade vinstmedel till följd av antingen ett byte av redovisningsprincip som tillämpas retroaktivt eller en rättelse av ett fel (se IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*), och
 - b) belopp som härrör från den första redovisningen av egetkapitaldelen i ett sammansatt finansiellt instrument (se punkt 23).

...

Presentation

...

Skattekostnad

Skattekostnad eller skatteintäkt hänförlig till poster som redovisas i resultatet

- 77 Skattekostnad eller skatteintäkt hänförlig till poster som redovisas i resultatet från kvarvarande verksamheter ska i rapporten över resultat presenteras i kategorin för inkomstskatter.

...

Valutakursdifferenser för tillgångar och skulder uttryckta i utländsk valuta som härrör från inkomstskatter

- 78 Om valutakursdifferenser för tillgångar och skulder uttryckta i utländsk valuta som härrör från inkomstskatter redovisas i resultatet i enlighet med IAS 21, ska sådana differenser klassificeras med tillämpning av kraven i punkt 67 i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*.

Upplysningar

...

- 81 Separata upplysningar ska också lämnas om följande:

...

- ab) Det inkomstskattebelopp som är hänförligt till varje komponent i övrigt totalresultat (se punkt 62 och punkt 93 i IFRS 18).

...

- h) Avseende avvecklade verksamheter, den skattekostnad som hänför sig till

- i) **vinst eller förlust vid avvecklingen, och**
- ii) **periodens resultat för den avvecklade verksamheten samt motsvarande belopp för varje tidigare presenterad period.**

...

Ikraftträdande

...

98N IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 62A, 77 (med tillhörande underrubrik), 78 (med tillhörande underrubrik) och 81. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 92.

* I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 98B.

* Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

I punkt 98H läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

* Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar*

Punkt 51 ändras. Punkt 81O läggs till.

Värdering efter det första redovisningstillfället

...

Avskrivningar

...

Avskrivningsbart belopp och avskrivningsperiod

...

- 51 En tillgångs restvärde och nyttjandeperiod ska omprövas minst vid utgången av varje räkenskapsår och om en ny bedömning avviker från tidigare uppskattningar ska ändringen eller ändringarna redovisas som en ändring i en uppskattning och bedömning i enlighet med IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

...

Ikraftträdande

...

- 81O IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 51. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 81B.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

I punkt 81G läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IAS 19 *Ersättningar till anställda*

Punkterna 25, 134, 158 och 171 ändras. Punkt 180 läggs till.

Kortfristiga ersättningar till anställda

...

Uppllysningar

- 25 Även om denna standard inte kräver några särskilda uppllysningar om kortfristiga ersättningar till anställda, kan uppllysningar krävas enligt andra IFRS. Enligt IAS 24 krävs exempelvis uppllysningar om ersättningar till nyckelpersoner i ledande ställning. Enligt IFRS 18 *Presentation och uppllysningar i finansiella rapporter* krävs uppllysningar om kostnaden för ersättningar till anställda.

...

Ersättningar efter avslutad anställning: förmånsbestämda planer

...

Presentation

...

Den förmånsbestämda kostnadens delar

- 134 Enligt punkt 120 ska företaget redovisa kostnader avseende utförda tjänster och nettoränta på en förmånsbestämd nettoskuld (nettotillgång) i resultatet. Denna standard anger inte hur ett företag ska presentera kostnader avseende utförda tjänster och nettoränta på en förmånsbestämd nettoskuld (nettotillgång). Företaget ska presentera dessa delar i enlighet med IFRS 18.

...

Övriga långfristiga ersättningar till anställda

...

Uppllysningar

- 158 Även om denna standard inte kräver några särskilda uppllysningar om övriga långfristiga ersättningar till anställda, kan uppllysningar krävas enligt andra IFRS. Enligt IAS 24 krävs exempelvis uppllysningar om ersättningar till nyckelpersoner i ledande ställning. Enligt IFRS 18 krävs uppllysningar om kostnaden för ersättningar till anställda.

Ersättningar vid uppsägning

...

Upplysningar

- 171 Även om denna standard inte kräver några särskilda upplysningar om ersättningar vid uppsägning, kan upplysningar krävas enligt andra IFRS. Enligt IAS 24 krävs exempelvis upplysningar om ersättningar till nyckelpersoner i ledande ställning. Enligt IFRS 18 krävs upplysningar om kostnaden för ersättningar till anställda.

Övergångsbestämmelser och ikraftträdande

...

- 180 IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 25, 134, 158 och 171. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt 173 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkt 175 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8.

IAS 20 Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statliga stöd

Punkterna 16, 29 och 32 ändras och punkt 49 läggs till.

Statliga bidrag

- ...
- 16 Det grundläggande i intäktsmetoden är att statliga bidrag systematiskt ska redovisas i resultatet över samma perioder som företaget redovisar de kostnader bidragen är avsedda att kompensera för. En redovisning av statliga bidrag i resultatet vid mottagandet är inte förenlig med periodiseringsprincipen (se IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*) och är acceptabel endast om det inte finns någon grund för att fördela bidragen till andra perioder än den period då de erhålls.

...

Presentation av bidrag hänförliga till resultatet

- 29 Bidrag hänförliga till resultatet klassificeras och presenteras i rapporten över resultat i enlighet med kraven i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*. De tas med i resultatet, antingen som intäkt eller som ett avdrag vid rapportering av hänförliga kostnader.

...

Återbetalning av statliga bidrag

- 32 I de fall det uppstår en skyldighet att återbetala ett statligt bidrag ska detta förhållande redovisas som en ändring i en uppskattning och bedömning (se IAS 8). Återbetalningar av bidrag hänförliga till resultatet ska i första hand reducera eventuella återstående förutbetalda intäkter som redovisas för bidragen. I den mån återbetalningen överstiger dessa förutbetalda intäkter, eller när företaget inte redovisar några förutbetalda intäkter, ska återbetalningen omedelbart redovisas i resultatet. En återbetalning av ett bidrag som är hänförligt till en tillgång ska redovisas som en ökning av det redovisade värdet av tillgången eller som en minskning av den förutbetalda intäkten med det belopp som ska återbetalas. De ytterligare ackumulerade avskrivningar som skulle ha redovisats i resultatet till dags dato om bidraget aldrig hade erhållits ska omedelbart redovisas i resultatet.

...

Ikraftträdande

- ...
- 49 IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 16, 29 och 32. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 42.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 46.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser*

Punkt 48 ändras och punkt 60N läggs till.

Användning av annan rapporteringsvaluta än den funktionella valutan

...

Avyttring eller delavyttring av en utlandsverksamhet

- 48 Vid avyttring av en utlandsverksamhet ska det ackumulerade beloppet för de valutakursdifferenser som är hänförliga till den utlandsverksamheten, som redovisats i övrigt totalresultat och ackumulerats i en separat komponent i eget kapital, omklassificeras från eget kapital till resultatet (som en omklassificeringsjustering) när vinsten eller förlusten vid avyttringen redovisas (se IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*).

...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

- 60N IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 48. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt 60 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 60A.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 60H.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

IAS 24 *Upplysningar om närstående*

Punkt 20 ändras och punkt 28D läggs till.

Upplysningar

Alla företag

- ...
- 20 Klassificeringen av skulder till och fordringar på närstående parter i de olika kategorierna enligt punkt 19 är en utvidgning av upplysningskraven i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* rörande information som antingen ska presenteras i rapporten över finansiell ställning eller anges i noterna. Kategorierna har utvidgats i syfte att ge en mer fullständig analys av mellanhavanden med närstående parter och gäller transaktioner med närstående parter.
- ...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

- ...
- 28D IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 20. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

IAS 26 Redovisning av pensionsstiftelser

En fotnot läggs till i slutet av punkt 38.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde kraven på att lämna väsentlig information om redovisningsprinciper enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IAS 27 *Separata finansiella rapporter*

I punkt 18G läggs en fotnot till frasen "(enligt definitionen i IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*)".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkt 18J läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8.

IAS 28 *Innehav i intresseföretag och joint ventures*

Punkt 10 ändras och punkt 45L läggs till.

Kapitalandelsmetoden

- 10 Enligt kapitalandelsmetoden redovisas ett innehav i ett intresseföretag eller joint venture vid första redovisningstillfället till anskaffningsvärde, och det redovisade värdet ökas eller minskas därefter för att beakta investerarens andel av investeringsobjektets resultat efter förvärvstidpunkten. Investerarens andel av investeringsobjektets resultat redovisas i investerarens resultat. Erhållna värdeöverföringar från investeringsobjektet minskar innehavets redovisade värde. Det kan också vara nödvändigt att justera det redovisade värdet för att återspegla de förändringar i investerarens proportionella andel i investeringsobjektet som följer av förändringar i investeringsobjektets övriga totalresultat. Sådana förändringar inkluderar de som följer av en omvärdering av materiella anläggningstillgångar och av valutakursdifferenser. Investerarens andel av de förändringarna ska redovisas i dennes övriga totalresultat (se IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*).

...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

- 45L IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 10. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt 45B läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IAS 29 *Finansiell rapportering i hyperinflationsländer*

Punkterna 8 och 25 ändras och punkt 42 läggs till.

Inflationsjustering av finansiella rapporter

- ...
- 8 Finansiella rapporter för ett företag vars funktionella valuta är ett hyperinflationslands valuta ska, oavsett om rapporterna baseras på anskaffningsvärde eller återanskaffningsvärde, uttryckas i den gällande värdeenheten vid utgången av rapportperioden. Motsvarande siffror för den tidigare perioden, som krävs enligt IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, och eventuell information avseende tidigare perioder ska också uttryckas i den gällande värdeenheten vid utgången av rapportperioden. När det gäller att presentera jämförelsebelopp i en annan rapporteringsvaluta är punkterna 42 b och 43 i IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser* tillämpliga.
- ...

Finansiella rapporter som baseras på anskaffningsvärde

Rapport över finansiell ställning

- ...
- 25 Vid utgången av den första perioden och under efterföljande perioder ska alla komponenter i eget kapital inflationsjusteras från periodens början, eller från det datum när de tillsköts om det inträffat senare, med tillämpning av ett allmänt prisindex. Upplysningar om periodens förändringar i eget kapital ska lämnas i enlighet med IFRS 18.
- ...

Ikraftträdande

- ...
- 42 IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 8 och 25. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering*

Punkterna 34, 39–41 och AG29 ändras och punkt 97U läggs till.

Klassificering

...

Egna aktier (se även punkt AG36)

...

- 34 Innehavet av egna aktier presenteras antingen separat i rapporten över finansiell ställning eller i rapporten över förändringar i eget kapital eller så lämnas upplysningar om det i noterna, i enlighet med IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*. I enlighet med IAS 24 *Upplysningar om närstående* ska ett företag lämna upplysningar om återköp av egna egetkapitalinstrument från närstående parter.

Räntor, utdelningar samt vinster och förluster (se även punkt AG37)

...

- 39 Det belopp för transaktionskostnader som redovisas som ett avdrag från eget kapital under perioden presenteras i rapporten över förändringar i eget kapital eller så lämnas upplysningar om det i noterna i enlighet med IFRS 18.
- 40 Utdelningar som klassificeras som kostnad kan presenteras i rapporten eller rapporterna över resultat och övrigt totalresultat eller så lämnas upplysningar om dem i noterna, antingen tillsammans med ränta på övriga skulder eller som en separat post. Utöver kraven i denna standard omfattas presentationen av och upplysningarna om räntor och utdelningar även av kraven enligt IFRS 18 och IFRS 7. Till följd av skillnaderna mellan räntor och utdelningar i fråga om exempelvis skattemässiga avdragsmöjligheter kan ett företag under vissa omständigheter bestämma att det ska presentera räntekostnader separat från kostnader för utdelningar i rapporten eller rapporterna över resultat och övrigt totalresultat. Upplysningar om skatteeffekter lämnas i enlighet med IAS 12.
- 41 Vinster och förluster hänförliga till förändringar i det redovisade värdet för en finansiell skuld redovisas som intäkt eller kostnad i resultatet även när de avser ett instrument som innefattar en residual rätt i företagets tillgångar i utbyte mot kontanter eller en annan finansiell tillgång (se punkt 18 b). Enligt IFRS 18 ska företaget i rapporten över totalresultat separat presentera eventuella vinster eller förluster som härrör från en omvärdering av ett sådant instrument, om en sådan presentation krävs för att tillhandahålla en användbar strukturerad sammanfattning av företagets intäkter och kostnader.

...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

- 97U IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 34, 39–41 och AG29. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

...

Bilaga

Vägledning vid tillämpning

IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering*

...

Klassificering

Skulder och eget kapital (punkterna 15–27)

...

Behandling i koncernredovisningen

- AG29 I koncernredovisningen presenterar ett företag innehav utan bestämmande inflytande – dvs. andra parter intressen i dess dotterföretags egna kapital och intäkter – i enlighet med IFRS 18 och IFRS 10. Vid klassificering av ett finansiellt instrument (eller en del av det) i koncernredovisningen beaktar ett företag alla villkor och bestämmelser som avtalats mellan företag i koncernen och innehavare av instrumentet när det bedömer om koncernen som helhet har en förpliktelse att tillhandahålla kontanter eller en annan finansiell tillgång avseende instrumentet eller att reglera det på ett sätt som leder till att det klassificeras som skuld. När ett dotterföretag i en koncern emitterar ett finansiellt instrument och ett moderföretag eller annat koncernföretag avtalar ytterligare villkor direkt med innehavarna av instrumentet (exempelvis en garanti) kan koncernen sakna möjlighet att bestämma över värdeöverföringar eller inlösen. Även om dotterföretaget kan klassificera instrumentet korrekt utan att beakta dessa ytterligare villkor i sina individuella finansiella rapporter, beaktas effekten av andra avtal mellan koncernföretag och innehavarna av instrumentet för att säkerställa att koncernredovisningen återspeglar de avtal och transaktioner som koncernen sedd som helhet har ingått. I den mån det finns en sådan förpliktelse eller ett sådant regleringsförbehåll, klassificeras instrumentet (eller den del av det som omfattas av förpliktelsen) som en finansiell skuld i koncernredovisningen.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 96A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 96C.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 7.

En fotnot läggs till i slutet av punkterna 97A och 97K.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

I punkt 97N läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkt 98 ändras fotnoten i slutet av meningen.

- * I augusti 2005 överförde IASB alla upplysningskrav avseende finansiella instrument till IFRS 7.

IAS 33 Resultat per aktie

Punkterna 4A, 13 och 67A–68A ändras, punkterna 73–73A utgår och punkterna 73B–73C och 74F läggs till.

Tillämpningsområde

- ...
- 4A Om ett företag presenterar resultatposter i en rapport över resultat som är skild från en rapport över totalresultat enligt beskrivningen i punkt 12 b i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, presenterar det resultat per aktie endast i rapporten över resultat.
- ...

Värdering

Resultat per aktie före utspädning

- ...
- Resultat**
- ...
- 13 Alla intäkts- och kostnadsposter som är hänförliga till innehavare av stamaktier i moderföretaget och som redovisas under en period, inklusive skattekostnad och utdelning på preferensaktier som klassificeras som skulder, tas med i fastställandet av det resultat för perioden som är hänförligt till innehavare av stamaktier i moderföretaget (se IFRS 18).
- ...

Presentation

- ...
- 67A Om ett företag presenterar resultatposter i en rapport över resultat som är skild från en rapport över totalresultat enligt beskrivningen i punkt 12 b i IFRS 18, presenterar det resultat per aktie före och efter utspädning, enligt kraven i punkterna 66 och 67, i rapporten över resultat.
- 68 Ett företag som rapporterar en avvecklad verksamhet ska antingen presentera belopp per aktie före och efter utspädning för den avvecklade verksamheten i rapporten över totalresultat eller lämna upplysningar om detta i noterna.
- 68A Om ett företag presenterar resultatposter i en rapport över resultat som är skild från en rapport över totalresultat enligt beskrivningen i punkt 12 b i IFRS 18, presenterar det resultat per aktie före och efter utspädning för den avvecklade verksamheten, enligt kraven i punkt 68, i rapporten över resultat eller lämnar upplysningar om detta i noterna.
- ...

Upplysningar

- ...
- 73 [utgår]
- 73A [utgår]

- 73B Utöver att presentera resultat per aktie före och efter utspädning enligt denna standard får ett företag i noterna lämna upplysningar om ytterligare belopp per aktie genom att som resultatmått använda en annan täljare än den som krävs enligt punkterna 12–18 och 33–35. Sådana täljare ska dock utgöras av det eller de belopp som kan hänföras till innehavare av stamaktier i moderföretaget av
- a) en totalsumma eller delsumma enligt punkterna 69, 86 och 118 i IFRS 18, eller
 - b) ett resultatmått som definieras av företagsledningen enligt definitionen i punkt 117 i IFRS 18.
- 73C Om ett företag, med tillämpning av punkt 73B, lämnar upplysningar om ett ytterligare belopp per aktie ska det
- a) lämna upplysningar om ytterligare belopp per aktie före och efter utspädning med samma vikt,
 - b) beräkna det ytterligare beloppet per aktie utifrån det vägda genomsnittliga antalet stamaktier fastställt i enlighet med denna standard,
 - c) ange det ytterligare beloppet per aktie i noterna. Denna information får inte presenteras i de primära finansiella rapporterna,
 - d) lämna de upplysningar som krävs enligt punkterna 121–125 i IFRS 18 i fråga om de täljare som utgörs av resultatmått som definieras av företagsledningen.

Ikraftträdande

- 74F IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 4A, 13 och 67A–68A, lade till punkterna 73B–73C och strök punkterna 73–73A. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 74A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utförande av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 74D.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

IAS 34 Delårsrapportering

Punkterna 1–5, 7–10, 11A–12, 19 (med tillhörande rubrik), 20 och 24 ändras och punkterna 16A m och 61 läggs till.

Tillämpningsområde

- 1 Denna standard föreskriver inte vilka företag som ska publicera delårsrapporter och inte heller hur ofta eller hur snart efter en delårsperiods utgång det ska ske. Statliga myndigheter, tillsynsmyndigheter för värdepapper, fondbörser och normgivare kräver dock ofta att företag vars räntebärande värdepapper eller aktier är föremål för allmän handel ska publicera delårsrapporter. Denna standard är tillämplig om ett företag måste eller väljer att publicera en delårsrapport i enlighet med IFRS-redovisningsstandards. Internationella kommittén för harmonisering av god redovisningssed (IASB) uppmuntrar noterade företag att lämna delårsrapporter som är i överensstämmelse med de principer för redovisning, värdering och upplysningar som anges i denna standard. I synnerhet uppmuntras noterade företag att
 - a) lämna delårsrapporter åtminstone per utgången av räkenskapsårets första hälft, och
 - b) tillse att deras delårsrapporter finns tillgängliga senast 60 dagar efter delårsperiodens utgång.
- 2 Varje finansiell rapport, för helår eller delår, bedöms för sig när det gäller överensstämmelse med IFRS-redovisningsstandards. Om ett företag inte har upprättat delårsrapporter under ett räkenskapsår eller om företaget upprättat delårsrapporter som inte är i överensstämmelse med denna standard kan företags finansiella rapporter för helår ändå vara i överensstämmelse med IFRS-redovisningsstandards, om de uppfyller övriga krav.
- 3 Om ett företags delårsrapport beskrivs som att den följer IFRS-redovisningsstandards, måste den uppfylla samtliga krav i denna standard. Punkt 19 kräver vissa upplysningar i detta hänseende.

Definitioner

- 4 I denna standard används följande begrepp med de innebörder som anges nedan:
...
Med en *delårsrapport* avses en finansiell rapport som innehåller antingen fullständiga finansiella rapporter (enligt beskrivningen i IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*) eller finansiella rapporter i sammandrag (enligt beskrivningen i denna standard) för en delårsperiod.

Innehållet i en delårsrapport

- 5 Enligt definitionen i IFRS 18 utgörs fullständiga finansiella rapporter av
 - a) en rapport (eller rapporter) över finansiellt resultat för rapportperioden,
 - b) en rapport över finansiell ställning per rapportperiodens utgång,
 - c) en rapport över förändringar i eget kapital för rapportperioden,
 - d) en rapport över kassaflöden för rapportperioden,
 - e) noter för rapportperioden,
 - ea) jämförande information för den föregående perioden enligt vad som anges i punkterna 31–32 i IFRS 18, och
 - f) en rapport över finansiell ställning per den föregående periodens början, om detta krävs enligt punkt 37 i IFRS 18.Ett företag får använda andra benämningar på rapporterna än dem som används i denna standard. Ett företag får exempelvis använda benämningen "balansräkning" i stället för "rapport över finansiell ställning".

- ...
- 7 Denna standard är inte avsedd att förbjuda eller avskräcka ett företag från att publicera fullständiga finansiella rapporter (enligt beskrivningen i IFRS 18) i sin delårsrapport, i stället för finansiella rapporter i sammandrag och vissa upplysningar i noter. Ett företag förbjuds eller avskräcks inte heller genom denna standard att i en finansiell rapport för delår i sammandrag ta med mer än det minimum av radposter eller vissa upplysningar i noter som anges i denna standard. Den vägledning för redovisning och värdering som lämnas i denna standard gäller även i det fall fullständiga finansiella rapporter upprättas för en delårsperiod, och sådana rapporter innefattar alla de upplysningar som krävs enligt denna standard (i synnerhet vissa upplysningar i noter enligt punkt 16A) samt de upplysningar som krävs enligt andra IFRS.

Minimikrav för en delårsrapport

- 8 En delårsrapport ska minst innehålla
- a) en rapport (eller rapporter) över finansiellt resultat i sammandrag,
 - b) en rapport över finansiell ställning i sammandrag,
 - c) en rapport över förändringar i eget kapital i sammandrag,
 - d) en rapport över kassaflöden i sammandrag, och
 - e) vissa upplysningar i noter.
- 8A Om ett företag presenterar resultatposter i en rapport över resultat som är skild från en rapport över totalresultat enligt beskrivningen i punkt 12 b i IFRS 18, presenterar det delårsinformation i sammandrag från rapporten över resultat.

Form på och innehåll i finansiella rapporter för delår

- 9 Om ett företag publicerar fullständiga finansiella rapporter i sin delårsrapport ska de till sin form och till sitt innehåll följa kraven enligt IFRS 18 för fullständiga finansiella rapporter.
- 10 Om ett företag publicerar finansiella rapporter i sammandrag i sin delårsrapport ska dessa rapporter som minimum innehålla alla rubriker och delsummor som togs med i företagets senaste finansiella rapporter för helår samt vissa upplysningar i noter enligt vad som krävs i denna standard. Vid upprättandet av finansiella rapporter i sammandrag ska ett företag tillämpa denna standard samt kraven i punkterna 41–45 i IFRS 18 och i punkterna 6A–6N i IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*. Ytterligare radposter eller noter ska tas med om ett utelämnande av dem skulle göra en finansiell rapport för delår i sammandrag missvisande.
- ...
- 11A Om ett företag presenterar resultatposter i en rapport över resultat som är skild från en rapport över totalresultat enligt beskrivningen i punkt 12 b i IFRS 18, presenterar det resultat per aktie före och efter utspädning i rapporten över resultat.
- 12 IFRS 18 innehåller vägledning om finansiella rapporters struktur. De exempel som åtföljer IFRS 18 åskådliggör olika sätt på vilka rapporten över finansiell ställning, rapporten eller rapporterna över finansiellt resultat och rapporten över förändringar i eget kapital kan presenteras.
- ...

Övriga upplysningar

- 16A Utöver att lämna upplysningar om betydande händelser och transaktioner i enlighet med punkterna 15–15C ska ett företag lämna nedanstående information i noterna till sina finansiella rapporter för delår eller på annan plats i delårsrapporten. Följande upplysningar ska antingen lämnas i den finansiella rapporten för delår eller införlivas genom hänvisning i den finansiella rapporten för delår till andra rapporter, exempelvis företagsledningens kommentarer eller riskrapportering, som finns tillgängliga för användarna av de finansiella rapporterna på samma villkor och vid samma tidpunkt som den finansiella rapporten för delår. Om användarna av de finansiella rapporterna inte har tillgång till den information som införlivas genom hänvisning på samma villkor och vid samma tidpunkt, är delårsrapporten ofullständig. Informationen ska vanligtvis rapporteras baserat på perioden från räkenskapsårets början till delårsrapportperiodens utgång.
- ...

- m) De upplysningar om resultatmått som definieras av företagsledningen vilka krävs enligt punkterna 121–125 i IFRS 18.

...

Upplysningar om iakttagande av IFRS-redovisningsstandarder

- 19 Om ett företags delårsrapport följer denna standard ska upplysningar om detta lämnas. En delårsrapport får inte beskrivas som att den följer IFRS-redovisningsstandarder såvida den inte följer samtliga krav enligt IFRS-redovisningsstandarderna.

Perioder för vilka finansiella rapporter för delår ska presenteras

- 20 Delårsrapporter ska inbegripa en finansiell rapport för delår (i sammandrag eller i fullständig form) för olika perioder enligt nedan:

...

- b) En rapport eller rapporter över finansiellt resultat för den aktuella delårsperioden och ackumulerat hittills för det aktuella räkenskapsåret, med en eller flera jämförande rapporter över finansiellt resultat för motsvarande delårsperioder (aktuell period och hittills under året) under närmast föregående räkenskapsår. Enligt vad som är tillåtet i IFRS 18 kan en delårsrapport för varje period presentera en rapport (eller rapporter) över finansiellt resultat.

...

Väsentlighet

- ...
- 24 I IFRS 18 definieras väsentlig information och krävs separata upplysningar om väsentliga poster, inklusive (exempelvis) avvecklade verksamheter, och enligt IAS 8 krävs upplysningar om ändringar i uppskattningar och bedömningar, fel och byten av redovisningsprinciper. De två standarderna innehåller inte några beloppsgränser som ger innebörd åt begreppet väsentlighet.
- ...

Ikraftträdande

- ...
- 61 IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 1–5, 7–10, 11A–12, 19 (med tillhörande rubrik), 20 och 24 och lade till punkt 16A m. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18. I finansiella rapporter för delår under det första år då IFRS 18 tillämpas ska ett företag tillämpa punkterna C4–C6 i bilaga C till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 47.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkterna 51 och 52.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB dessa krav enligt IAS 1 till IFRS 18.

I punkt 52 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

I punkterna 53, 56 och 58 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 59.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB definitionen av *väsentlig* enligt IAS 1 till IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 60.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 överförde IASB kraven enligt IAS 1 på att lämna väsentlig information om redovisningsprinciper till IAS 8.

IAS 36 *Nedskrivningar*

En fotnot läggs till i slutet av punkt 140A.
--

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IAS 37 *Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar*

En fotnot läggs till i slutet av punkt 104.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde definitionen av *väsentlig* enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IAS 38 *Immateriella tillgångar*

Punkt 102 ändras och punkt 130N läggs till.

Immateriella tillgångar med bestämbara nyttjandeperioder

...

Restvärde

...

- 102 En uppskattning av en tillgångs restvärde baseras på återvinningsvärdet vid avyttring, genom användande av de priser som vid tidpunkten för uppskattningen råder vid försäljning av en liknande tillgång som har nått slutet av sin nyttjandeperiod och som använts under liknande förhållanden som de under vilka tillgången i fråga kommer att användas. Restvärdet omprövas minst vid utgången av varje räkenskapsår. En ändring av tillgångens restvärde redovisas som en ändring i en uppskattning och bedömning i enlighet med IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

...

Övergångsbestämmelser och ikraftträdande

...

- 130N IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 102. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 130B.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IAS 40 Förvaltningsfastigheter

Punkt 31 ändras och punkt 85I läggs till.

Värdering efter det första redovisningstillfället

Redovisningsprincip

- ...
- 31 Enligt IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter* ska ett frivilligt byte av en redovisningsprincip bara göras om bytet leder till att de finansiella rapporterna ger tillförlitlig och mer relevant information om effekterna av transaktioner, andra händelser eller förhållanden på företagets finansiella ställning, finansiella resultat eller kassaflöden. Det är högst osannolikt att ett byte av princip från verkligt värde till anskaffningsvärde ger en mer relevant bild.
- ...

Ikraftträdande

- ...
- 85I IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 31. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 85A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IAS 41 *Jord- och skogsbruk*

Punkterna 50 och 53 ändras och punkt 66 läggs till.

Upplysningar

Allmänt

- ...
- 50** Ett företag ska lämna upplysningar om en avstämning av förändringar i redovisat värde för biologiska tillgångar mellan den aktuella periodens början och utgång. Avstämningen ska innefatta
- ...
- 53** Jord- och skogsbruksverksamhet utsätts ofta för klimat- och sjukdomsrisker och andra naturbetingade risker. Om en händelse inträffar som ger upphov till en väsentlig intäkt- eller kostnadspost, ska upplysningar om denna posts karaktär och belopp lämnas i enlighet med IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*. Exempel på en sådan händelse omfattar ett utbrott av en elakartad sjukdom, översvämningar, allvarlig torka eller kyla eller insektsangrepp.
- ...

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

- ...
- 66** IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 50 och 53. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

I punkt 59 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRIC 1 *Förändringar i befintliga skyldigheter avseende nedmontering, återställande och liknande åtgärder*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8. Punkterna 6 och 8 ändras och punkt 9C läggs till.

Referenser

- IFRS 16 *Leasingavtal*
- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar* (enligt omarbetning 2003)
- IAS 23 *Låneutgifter*
- IAS 36 *Nedskrivningar* (enligt omarbetning 2004)
- IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventualtillgångar*
- ...

Beslut

- ...
- 6 Om den hänförliga tillgången värderas enligt omvärderingsmetoden
- ...
- d) ska enligt IFRS 18 poster i övrigt totalresultat presenteras som radposter i rapporten över totalresultat. För att följa detta krav ska den förändring i omvärderingsreserven som härrör från en förändring i skulden identifieras separat och presenteras som sådan.
- ...
- 8 Den periodiska förändringen av nuvärdet ska redovisas i resultatet som räntekostnader från andra skulder än de som härrör från transaktioner som enbart involverar erhållande av finansiering allt eftersom den uppkommer, och klassificeras – med tillämpning av punkt 61 i IFRS 18 – i kategorin för finansiering i rapporten över resultat. Aktivering enligt IAS 23 är ej tillåten.

Ikraftträdande

- ...
- 9C IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 6 och 8. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.
- ...

En fotnot läggs till i slutet av punkt 9A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

Fotnoten i slutet av punkt 10 ändras.

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRIC 2 Medlemsandelar i ekonomiska föreningar och liknande instrument

I punkt 17 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRIC 5 Rätter till intressen i fonder för nedläggning, återställande och miljöåterställande åtgärder

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 8.

Referenser

- IFRS 9 *Finansiella instrument*
- IFRS 10 *Koncernredovisning*
- IFRS 11 *Samarbetsarrangemang*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 28 *Innehav i intresseföretag och joint ventures*
- IAS 37 *Avsättningar, eventualförpliktelser och eventualtillgångar*

IFRIC 6 *Förpliktelser som uppstår genom deltagande på viss marknad – avfall som utgörs av eller innehåller elektriska eller elektroniska produkter*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 8.

Referenser

- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventaltillgångar*

IFRIC 12 *Avtal om ekonomiska eller samhälleliga tjänster*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 8.

Referenser

- *Föreställningsram för upprättande och utformning av finansiella rapporter*
- IFRS 1 *Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas*
- IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*
- IFRS 9 *Finansiella instrument*
- IFRS 15 *Intäkter från avtal med kunder*
- IFRS 16 *Leasingavtal*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar*
- IAS 20 *Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statliga stöd*
- IAS 23 *Låneutgifter*
- IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering*
- IAS 36 *Nedskrivningar*
- IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventaltillgångar*
- IAS 38 *Immateriella tillgångar*
- SIC- 29 *Avtal om ekonomiska eller samhälleliga tjänster: Upplysningar*

IFRIC 14 IAS 19 – Begränsningen av en förmånsbestämd tillgång, lägsta fonderingskrav och samspelet dem emellan

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8. Punkt 10 ändras och punkt 27D läggs till.

Referenser

- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 19 *Ersättningar till anställda* (enligt ändring 2011)
- IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventualtillgångar*
- ...

Beslut

Tillgänglighet för en återbetalning eller minskning av framtida avgifter

- ...
- 10 I enlighet med IAS 8 ska företaget lämna upplysningar om de viktiga källor till osäkerheter i uppskattningar vid rapportperiodens utgång som innebär en betydande risk för en väsentlig justering av det redovisade värdet för de nettotillgångar eller nettoskulder som redovisas i rapporten över finansiell ställning. Detta kan innefatta upplysningar om varje begränsning av aktuella möjligheter att realisera överskottet eller upplysningar om grunden för att fastställa den tillgängliga ekonomiska fördelens belopp.
- ...

Ikraftträdande

- ...
- 27D IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 10. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

En fotnot läggs till i slutet av punkt 27A.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

IFRIC 16 *Säkringar av nettoinvesteringar i en utlandsverksamhet*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 8.

Referenser

- IFRS 9 *Finansiella instrument*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser*

IFRIC 17 *Värdeöverföring av icke-kontanta tillgångar genom utdelning till ägare*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 1. Punkt 2 ändras och punkt 21 läggs till.

Referenser

- IFRS 3 *Rörelseförvärv* (enligt omarbetning 2008)
- IFRS 5 *Anläggningstillgångar som innehas för försäljning och avvecklade verksamheter*
- IFRS 7 *Finansiella instrument: Upplysningar*
- IFRS 10 *Koncernredovisning*
- IFRS 13 *Värdering till verkligt värde*
- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 10 *Händelser efter rapportperioden*

...

Bakgrund

- 2 ...
- International Financial Reporting Standards (IFRS) innehåller inte vägledning om hur ett företag ska värdera värdeöverföring till sina ägare (vanligen kallat utdelning). IFRS 18 kräver att ett företag presenterar utdelning som redovisas som värdeöverföring till ägare i rapporten över förändringar i eget kapital eller lämnar upplysningar om sådan utdelning i noterna.

...

Ikraftträdande

- 21 ...
- IFRS 18, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 2. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

Fotnoten till "ägare" i punkt 1 utgår.

IFRIC 19 *Utsläckning av finansiella skulder med egetkapitalinstrument*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8. Punkt 11 ändras och punkt 18 läggs till.

Referenser

- *Föreställningsram för upprättande och utformning av finansiella rapporter*
- IFRS 2 *Aktierelaterade ersättningar*
- IFRS 3 *Rörelseförvärv*
- IFRS 9 *Finansiella instrument*
- IFRS 13 *Värdering till verkligt värde*
- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 32 *Finansiella instrument: Klassificering*

...

Beslut

...

- 11 Ett företag ska presentera en vinst eller förlust redovisad i enlighet med punkterna 9 och 10 som en separat radpost i rapporten över resultat eller lämna upplysningar om vinsten eller förlusten i noterna.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

...

- 18 IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 11. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

IFRIC 20 *Avrymningskostnader under ett dagbrotts produktionsfas*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 1.

Referenser

- *Konceptuellt ramverk för finansiell rapportering*
- *IFRS 18 Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- *IAS 2 Varulager*
- *IAS 16 Materiella anläggningstillgångar*
- *IAS 38 Immateriella tillgångar*

IFRIC 21 Avgifter

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8.

Referenser

- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 12 *Inkomstskatter*
- IAS 20 *Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statliga stöd*
- IAS 24 *Upplysningar om närstående*
- IAS 34 *Delårsrapportering*
- IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventaltillgångar*
- IFRIC 6 *Förpliktelser som uppstår genom deltagande på viss marknad – avfall som utgörs av eller innehåller elektriska eller elektroniska produkter*

I punkt A2 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRIC 22 *Transaktioner i utländsk valuta och förskottsersättning*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 8.

Referenser

- *Konceptuellt ramverk för finansiell rapportering*
- *IAS 8 Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- *IAS 21 Effekterna av ändrade valutakurser*

I punkt A2 läggs en fotnot till frasen "IAS 8 Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel".

- * Vid utfärdandet i april 2024 av IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.

IFRIC 23 Osäkerhet i fråga om inkomstskattemässig behandling

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8. Punkterna 14 och A4 ändras och punkt B1A läggs till.

Referenser

- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 10 *Händelser efter rapportperioden*
- IAS 12 *Inkomstskatter*
- ...

Beslut

...

Förändrade fakta och omständigheter

...

- 14 Ett företag ska återge effekterna av förändrade fakta eller omständigheter eller av ny information som en ändring i en uppskattning och bedömning med tillämpning av IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*. Företaget ska tillämpa IAS 10 *Händelser efter rapportperioden* för att fastställa om en förändring som sker efter rapportperiodens utgång är en händelse efter rapportperiodens slut som beaktas eller inte beaktas.

...

Bilaga A

Vägledning vid tillämpning

Upplysningar

- A4 Om det råder osäkerhet om inkomstskattemässig behandling ska ett företag avgöra huruvida det ska lämna upplysningar om
- a) de bedömningar som gjorts vid fastställande av skattepliktigt resultat, skattemässiga värden, utnyttjade avdrag för skattemässiga underskott, utnyttjade skattekrediter och skattesatser, genom tillämpning av punkt 27G i IAS 8, och
 - b) de antaganden och uppskattningar som gjorts vid fastställande av skattepliktigt resultat, skattemässiga värden, utnyttjade avdrag för skattemässiga underskott, utnyttjade skattekrediter och skattesatser, genom tillämpning av punkterna 31A–31E i IAS 8.

...

Bilaga B

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Ikraftträdande

...

B1A IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkterna 14 och A4. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

SIC- 7 *Införande av euro*

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8.

Referenser

- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 10 *Händelser efter rapportperioden*
- IAS 21 *Effekterna av ändrade valutakurser* (enligt omarbetning 2003)
- IAS 27 *Separata finansiella rapporter* (enligt ändring 2008)

Under rubriken "Ikraftträdande" läggs en fotnot till i slutet av andra stycket.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

SIC- 10 Statliga stöd – inget uttryckligt samband med företagets löpande verksamhet

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 8.

Referenser

- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 20 *Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statliga stöd*

SIC- 25 Inkomstskatter – konsekvenser av en förändring av skattestatus

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningarna till IAS 1 och IAS 8.

Referenser

- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 8 *Grund för upprättande av finansiella rapporter*
- IAS 12 *Inkomstskatter*

Under rubriken "Ikraftträdande" läggs en fotnot till i slutet av andra stycket.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

SIC- 29 Avtal om ekonomiska eller samhälleliga tjänster: Upplýsningar

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 1.

Referenser

- IFRS 16 *Leasingavtal*
- IFRS 18 *Presentation och upplýsningar i finansiella rapporter*
- IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar* (enligt omarbetning 2003)
- IAS 37 *Avsättningar, eventalförpliktelser och eventualtillgångar*
- IAS 38 *Immateriella tillgångar* (enligt omarbetning 2004)
- IFRIC 12 *Avtal om ekonomiska eller samhälleliga tjänster*

SIC- 32 Immateriella tillgångar – utgifter för webbplats

Under rubriken "Referenser" ändras hänvisningen till IAS 1. Punkt 5 ändras. Under rubriken "Ikraftträdande" läggs ett stycke till efter sista stycket.

Referenser

- IFRS 3 *Rörelseförvärv*
- IFRS 15 *Intäkter från avtal med kunder*
- IFRS 16 *Leasingavtal*
- IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*
- IAS 2 *Varulager* (enligt omarbetning 2003)
- IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar* (enligt omarbetning 2003)
- IAS 36 *Nedskrivningar* (enligt omarbetning 2004)
- IAS 38 *Immateriella tillgångar* (enligt omarbetning 2004)
- ...

Frågeställning

- ...
- 5 Denna tolkning ska inte tillämpas på utgifter för inköp, utveckling och drift av en webbplats maskinvara (exempelvis webbservrar, testservrar, produktionsservrar och internetanslutningar). Sådana utgifter redovisas enligt IAS 16. När ett företag ådrar sig utgifter för en internetleverantörs värdtjänster för företagets webbplats, ska dessutom utgifterna redovisas som kostnader, enligt punkt 46 i IFRS 18 och *Konceptuellt ramverk för finansiell rapportering*, när tjänsterna erhålls.
- ...

Ikraftträdande

...

Genom *Ändringar av hänvisningar till det konceptuella ramverket i IFRS-standarder*, utfärdad 2018, ändrades punkt 5. Ett företag ska tillämpa den ändringen för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2020 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten om företaget samtidigt tillämpar alla andra ändringar enligt *Ändringar av hänvisningar till det konceptuella ramverket i IFRS-standarder*. Ett företag ska tillämpa ändringen av SIC- 32 retroaktivt, i enlighet med IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*. Om ett företag fastställer att en retroaktiv tillämpning skulle vara praktiskt ogenomförbar eller medföra onödiga kostnader eller insatser ska det dock tillämpa ändringen av SIC- 32 med hänvisning till punkterna 23–28, 50–53 och 54F i IAS 8.

IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter*, som utfärdades i april 2024, ändrade punkt 5. Ett företag ska tillämpa dessa ändringar när det tillämpar IFRS 18.

Under rubriken "Ikraftträdande" läggs en fotnot till i slutet av andra stycket.

- * I april 2024 utfärdade IASB IFRS 18 *Presentation och upplysningar i finansiella rapporter* och överförde dessa krav enligt IAS 1 *Utformning av finansiella rapporter* till IFRS 18.

I femte stycket under rubriken "Ikraftträdande" läggs en fotnot till frasen "IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*".

- * Vid utfärdandet av IFRS 18 ändrade IASB titeln på IAS 8 till *Grund för upprättande av finansiella rapporter*.