

KOMMANDE ÄNDRINGAR AV RFR 2 REDOVISNING FÖR JURIDISKA PERSONER

Rådet har beslutat om följande uppdateringar av RFR 2 som ännu inte har förts in i rekommendationen i avvaktan på att EU godkänner de nya/ändrade standarderna/uttalandena från IASB och IFRS Interpretations Committee.

Nya och ändrade standarder

- IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts
- IFRS 16 Leases

IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts

Denna standard är en interimstandard i avvaktan på att IASB ska slutföra sitt projekt "Rate-regulated Activities". Standarden innebär att företag som går över till IFRS ska få tillämpa den tidigare använda redovisningsprincipen för tillgångar och skulder. Presentationen kan emellertid ändras av balans- och resultatposter.

Rådets bedömning

Rådet anser att kraven i IFRS 14 avseende presentation av tillgångar och skulder samt intäkter och kostnader i balans- respektive resultaträkning står i strid med kraven på uppställningsform i ÅRL. Rådet inför därför ett undantag avseende presentationen av dessa poster. Istället ska företagen följa uppställningsformen i ÅRL.

IFRS 16 Leases

I januari 2016 publicerade IASB en ny standard avseende leasingavtal, IFRS 16 *Leases*. IFRS 16 ersätter IAS 17 *Leasingavtal* samt tillhörande tolkningar IFRIC 4 *Fastställande av huruvida ett avtal innehåller ett leasingavtal*, SIC 15 *Förmåner i samband med teckning av operationella leasingavtal* och SIC 27 *Bedömning av den ekonomiska innebörden av transaktioner som innefattar ett leasingavtal*.

Standarden innebär framför allt förändringar i det sätt som leasingavtal ska redovisas på hos leasetagaren. En leasetagare ska redovisa samtliga leasingavtal som tillgångar och skulder i balansräkningen, med undantag för kortfristiga leasingavtal och leasingavtal där värdet på de underliggande tillgångarna är ringa. Redovisningen är baserad på synsättet att leasetagaren har en rättighet att använda en tillgång under en specifik tidsperiod och samtidigt en skyldighet att betala för denna rättighet.

Enligt IFRS 16 ska leasegivare fortsatt klassificera leasingavtal som finansiella eller operationella leasingavtal.

Standarden ska tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2019 eller senare förutsatt att den godkänns av EU.

Rådets bedömning

Rådet har beslutat att införa en möjlighet till undantag avseende IFRS 16 i RFR 2. De företag som väljer att tillämpa undantaget ska följa regler i RFR 2 för redovisning av leasingavtal.

Det nuvarande undantaget i avsnittet om IAS 17 i RFR 2 innebär att principerna för redovisning av finansiella leasingavtal inte behöver tillämpas i juridisk person p.g.a.

sambandet mellan redovisning och beskattning.

Enligt Rådets bedömning är de skattemässiga förhållanden som föranledde undantaget för finansiell leasing i IAS 17 oförändrade. Motsvarande undantag införs därför även för IFRS 16. Med hänsyn till att IFRS 16 inte gör någon åtskillnad mellan finansiella leasingavtal och operationella leasingavtal för leasetagare har bestämmelsen i RFR 2 utformats som ett fullständigt undantag från IFRS 16. För de företag som väljer att tillämpa undantaget införs regler som omfattar de principer som ska tillämpas för redovisning av leasingavtal hos leasetagare och leasegivare, redovisning av sale-and-lease-back transaktioner samt upplysningskrav.

Avsnittet avseende IFRS 16 i RFR 2 ska börja tillämpas vid samma tidpunkt som IFRS 16 börjar tillämpas i koncernredovisningen.

Ändringar

De beslutade ändringarna för respektive avsnitt i RFR 2 anges i bilaga 1.

BILAGA 1 Ändringar i RFR 2

IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts

- 1 IFRS 14 ska tillämpas förutom p. 20-23 som avser presentationen av tillgångar och skulder samt förändringen i dessa poster. Företag ska istället tillämpa uppställningsformerna i ÅRL.

IFRS 16 Leases

- 1 På grund av sambandet mellan redovisning och beskattning behöver reglerna i IFRS 16 inte tillämpas i juridisk person. Om inte IFRS 16 tillämpas i juridisk person ska istället reglerna i p. 2 - 12 tillämpas.
- 2 Ett avtal som enligt IFRS 16 p. 9 definieras som ett leasingavtal ska även klassificeras som ett leasingavtal i juridisk person.

Leasetagarens redovisning av leasingavtal

- 3 Ett företag som är leasetagare ska redovisa leasingavgifter som kostnad linjärt över leasingperioden såvida inte ett annat systematiskt sätt bättre återspeglar användarens ekonomiska nytta över tiden. Detta gäller även om betalningarna fördelas på annat sätt. Nyttjanderätten och leasingskulden ska således inte redovisas i balansräkningen.
- 4 Leasingavtal som innehåller både en eller flera leasingkomponenter och en eller flera icke-leasingkomponenter kan av förenklings skull redovisas som en enda leasingkomponent i koncernredovisningen enligt IFRS 16 p. 15. Denna förenklingsregel får även tillämpas i juridisk person. Alla betalningar enligt avtalet redovisas i sådana fall som leasingavgifter.
- 5 Leasetagare ska lämna följande upplysningar om leasingavtal:
 - a) Det sammanlagda odiskonterade beloppet vid rapportperiodens slut av framtida leasingavgifter, exklusive variabla leasingavgifter, avseende icke uppsägningsbara leasingavtal fördelade på lämpliga förfallotidpunkter
 - b) Summan av räkenskapsårets kostnadsförda leasingavgifter, med separat upplysning om kostnadsförda variabla leasingavgifter
 - c) Summan av räkenskapsårets leasingintäkter avseende objekt som vidareuthyrts
 - d) En allmän beskrivning av ingångna väsentliga leasingavtal. Beskrivningen ska innehålla, men inte begränsas till
 - i. leasingaktiviteternas karaktär
 - ii. eventuella framtida kassautflöden som leasetagaren är exponerad för i form av exempelvis variabla leasingavgifter, förlängningsoptioner, uppsägningsvillkor och restvärdesgarantier
 - iii. restriktioner eller andra villkor till följd av ingångna leasingavtal

Leasegivarens redovisning av leasingavtal

- 6 Ett företag som är leasegivare ska redovisa samtliga leasingavtal enligt p. 7-9 nedan, dvs. som om de utgör operationella leasingavtal. Ett företag som är leasegivare ska således i rapporten över finansiell ställning fördela tillgångar för vilka leasingavtal ingåtts på slag av tillgång.
- 7 Ett företag som är leasegivare ska redovisa leasingavgifter som intäkt linjärt över leasingperioden såvida inte en annan systematisk metod bättre återspeglar hur de ekonomiska fördelar som hänförs till leasingavtalet minskar över tiden. De utgifter som sammanhänger med leasingintäkterna redovisas då de uppstår. Direkta utgifter som uppstår då ett leasingavtal ingås läggs till det redovisade värdet för den leasade tillgången och kostnadsförs över leasingperioden utifrån samma grund som leasingintäkten.
- 8 För tillgångar som omfattas av leasingavtal ska en leasegivare tillämpa de bestämmelser som följer av IAS 16, IAS 36, IAS 38 och IAS 40 med de undantag som anges i RFR 2 för respektive standard. Avskrivningsprinciperna för tillgångar som omfattas av leasingavtal ska stämma överens med leasegivarens avskrivningsprinciper för likartade tillgångar.
- 9 Leasegivare ska lämna följande upplysningar om leasingavtal:
 - a) Det sammanlagda odiskonterade beloppet vid rapportperiodens slut av framtida leasingavgifter, exklusive variabla leasingavgifter, avseende icke uppsägningsbara leasingavtal fördelade på lämpliga förfallotidpunkter
 - b) Summan av räkenskapsårets intäktsförda leasingavgifter med separat upplysning om intäkter från variabla leasingavgifter
 - c) En allmän beskrivning av ingångna väsentliga leasingavtal. Beskrivningen ska innehålla, men inte begränsas till
 - i. leasingaktiviteternas karaktär
 - ii. en beskrivning av företagets metoder för att hantera eventuella risker relaterade till den leasade tillgången som exempelvis att inkludera restvärdesgarantier, återköpsklausuler eller variabla avgifter för nyttjande utöver specificerade gränsvärden i leasingavtal

Sale-and-lease-back transaktioner

- 10 Om kriterierna för intäktsredovisning i IFRS 15 är uppfyllda ska reglerna i p. 11-12 tillämpas.
- 11 Vid en sale-and-lease-back transaktion där försäljningspriset motsvarar tillgångens verkliga värde, ska leasetagaren redovisa eventuell vinst eller förlust som uppkommer vid försäljningen det räkenskapsår som försäljningen skett. Även om försäljningspriset understiger verkligt värde ska eventuell vinst eller förlust redovisas det räkenskapsår som försäljningen skett. I de fall en förlust kompenseras genom att framtida avtalade leasingavgifter understiger marknadsmässigt beräknade avgifter, ska skillnaden tas upp som tillgång och periodiseras i proportion till leasingavgifterna över den leasade tillgångens förväntade nyttjandeperiod. Överstiger försäljningspriset verkligt värde ska skillnaden periodiseras över den leasade tillgångens förväntade

nyttjandeperiod.

- 12** Upplyningskraven för leasetagare och leasegivare gäller även för sale-and-lease-back transaktioner. Kravet på upplysning om väsentliga leasingavtal innebär att information lämnas om unika eller ovanliga avtalsvillkor för sale-and-lease-back transaktioner.

Upplysning ska lämnas om redovisade vinster och förluster hänförliga till sale-and-lease-back transaktioner under räkenskapsåret.