

KOMISJONI MÄÄRUS (EÜ) nr 636/2009,**22. juuli 2009,****millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1126/2008 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) tõlgendusega 15****(EMPs kohaldatav tekst)**

EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Ühenduse asutamislepingut,

võttes arvesse Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. juuli 2002. aasta määrust (EÜ) nr 1606/2002 rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kohaldamise kohta, ⁽¹⁾ eriti selle artikli 3 lõiget 1,

ning arvestades järgmist:

- (1) Komisjoni määrusega (EÜ) nr 1126/2008 ⁽²⁾ on vastu võetud teatavad 15. oktoobri 2008. aasta seisuga kehtinud rahvusvahelised standardid ja tõlgendused.
- (2) Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) avaldas 3. juulil 2008 IFRIC tõlgenduse 15 *Kinnisvara ehituslepingud* (edaspidi „IFRIC tõlgendus 15“). IFRIC 15 on tõlgendus, millega antakse selgitusi ja juhiseid selle kohta, millal peaks kinnisvara ehitamisest saadavat tulu kajastama ning eelkõige, kas ehitusleping kuulub IAS 11 *Ehituslepingud* või IAS 18 *Müügitulude rakendusala*se.
- (3) Konsulteerimine Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) tehniliste ekspertide rühmaga (TEG) kinnitab, et tõlgendus IFRIC 15 vastab vastuvõtmiseks vajalikele tehnilistele kriteeriumidele, mis on sätestatud määruse (EÜ) nr 1606/2002 artikli 3 lõikes 2. Kooskõlas komisjoni 14. juuli 2006. aasta otsusega nr

2006/505/EÜ, millega luuakse standardialaste nõuannete järelevalverühm, kes nõustab komisjoni Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) arvamuste objektiivsuse ja erapooletuse hindamisel, ⁽³⁾ võttis standardialaste nõuannete järelevalverühm arvesse EFRAGi arvamust heakskiidu kohta ja teavitas komisjoni, et see on hästi tasakaalustatud ja objektiivne.

- (4) Määrust (EÜ) nr 1126/2008 tuleb seetõttu vastavalt muuta.
- (5) Käesoleva määrusega ettenähtud meetmed on kooskõlas raamatupidamise regulatiivkomitee arvamusega,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA MÄÄRUSE:

*Artikkel 1*Määruse (EÜ) nr 1126/2008 lissasse kantakse käesoleva määruse lissas sätestatud rahvusvahelise finantsaruandluse tõlgenduste komitee (IFRIC) tõlgendus 15 *Kinnisvara ehituslepingud*.*Artikkel 2*

Kõik ettevõtted peavad rakendama IFRIC tõlgendust 15, nagu on sätestatud käesoleva määruse lissas, finantsaruannete suhtes, mis hõlmavad pärast 31. detsembrit 2009 algavaid finantsaastaid.

*Artikkel 3*Käesolev määrus jõustub kolmandal päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas*.

Käesolev määrus on tervikuna siduv ja vahetult kohaldatav kõikides liikmesriikides.

Brüssel, 22. juuli 2009

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Charlie MCCREEVY

⁽¹⁾ EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.⁽²⁾ ELT L 320, 29.11.2008, lk 1.⁽³⁾ ELT L 199, 21.7.2006, lk 33.

LISA

RAHVUSVAHELISED RAAMATUPIDAMISSTANDARDID

IFRIC 15	IFRIC tõlgendus 15 <i>Kinnisvara ehituslepingud</i>
----------	---

TÖLGENDUS IFRIC 15**Kinnisvara ehituslepingud**

VIITED

- IAS 1 *Finantsaruannete esitamine* (parandatud 2007)
- IAS 8 *Arvestusmeetodid, arvestushinnangute muutused ja vead*
- IAS 11 *Ehituslepingud*
- IAS 18 *(Müügi)tulu*
- IAS 37 *Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad*
- IFRIC 12 *Teenuste kontsessioonikokkulepped*
- IFRIC 13 *Kliendilojaalsuse programmid*

TAUST

- 1 Kinnisvarasektoris võivad (majandus)üksused, kes tegelevad kinnisvaraobjektide ehitamisega ise või alltöövõtjate kaudu, sõlmida enne ehitustegevuse lõpetamist ühe või mitme ostjaga lepingud. Sellised lepingud esinevad erinevates vormides.
- 2 Näiteks võivad eluasemete ehitamisega tegelevad (majandus)üksused turustada üksikuid ühikuid (kortereid või maju) plaaniväliselt, s.t ajal, mil kestab ehitustegevus või isegi enne selle alustamist. Iga ostja sõlmib (majandus)üksusega lepingu, mille alusel omandatakse kindlaksmääratud ühik, kui see on kasutusvalmis. Tavaliselt tasub ostja (majandus)üksusele ettemaksu, mis on tagastatav ainult siis, kui (majandus)üksus ei suuda valminud ühikut lepingutingimuste kohaselt üle anda. Ostuhinna jääk tasutakse üldiselt (majandus)üksusele ainult lepingutingimuste täitmisel, kui ostja saab ühiku enda omandisse.
- 3 (Majandus)üksused, kes tegelevad kaubanduslike või tööstuslike kinnisvaraobjektide ehitamisega, võivad sõlmida lepingu ainsa ostjaga. Ostjalt võidakse nõuda valmidusastmelist tasumist esialgse lepingu ja lepingujärgse valmimise vahelisel ajal. Ehitustegevus võib toimuda ostjale kuuluval või tema poolt renditaval maa-alal enne ehitustegevuse alustamist.

RAKENDUSALA

- 4 Käesolevat tõlgendust rakendatakse selliste (majandus)üksuste tulu ja seotud kulutuste arvestamisel, kes tegelevad kinnisvaraobjektide ehitamisega ise või alltöövõtjate kaudu.
- 5 Käesoleva tõlgenduse rakenduslasse kuuluvad lepingud on kinnisvara ehituslepingud. Lisaks kinnisvara ehitamisele võivad sellised lepingud hõlmata ka muude kaupade või teenuse pakkumist.

KÜSIMUSED

- 6 Käesolevas tõlgenduses käsitletakse kahte küsimust:
 - a) Kas leping kuulub IAS 11 või IAS 18 rakenduslasse?
 - b) Millal peaks kinnisvara ehitamisest saadavat tulu kajastama?

KONSENSUS

- 7 Alljärgnev arutelu eeldab, et (majandus)üksus on eelnevalt analüüsinud kinnisvara ehituslepingut ja kõiki sellega seotud lepinguid ning jõudnud järeldusele, et tal ei säili juhtimisvastutus, mis tavaliselt seonduv omandiõigusega, ega efektiivne kontroll valmishitatud kinnisvaraobjekti üle ulatuses, mis välistaks osa või kogu tasu kajastamise tuluna. Kui osa saadud tasust ei ole võimalik tuluna kajastada, puudutab alljärgnev arutelu ainult lepingu seda osa, mille suhtes tulu kajastatakse.

- 8 Üksiku lepingu raames võib (majandus)üksus lisaks kinnisvaraobjekti ehitamisele võtta endale kohustuse kaupade või teenuste pakkumiseks (nt maa müük või kinnisvara haldusteenused). Sellist lepingut võib kooskõlas IAS 18 paragrahviga 13 jagada eraldi kindlakstehtavateks komponentideks, k.a kinnisvara ehituskomponendiks. Kogu lepingust saadud või saadaoleva tasu õiglane väärtus jaotatakse igale komponendile. Eraldiseisvate komponentide kindlaks tegemisel rakendab (majandus)üksus käesoleva tõlgenduse paragrahve 10–12 kinnisvara ehituskomponendi suhtes, et määrata kindlaks, kas nimetatud komponent kuulub IAS 11 või IAS 18 rakenduslasse. IAS 11 segmentideks jaotamise kriteeriumeid rakendatakse iga ehituslepinguna määratletud lepingu komponendi suhtes.
- 9 Alljärgnev arutelu puudutab kinnisvara ehituslepingut, kuid see kehtib samuti muid komponente sisaldava lepingu raames kindlaks tehtud kinnisvara ehituskomponendi kohta.

Kindlaksmääramine, kas leping kuulub IAS 11 või IAS 18 rakenduslasse

- 10 Selle kindlaksmääramine, kas kinnisvara ehitusleping kuulub IAS 11 või IAS 18 rakenduslasse sõltub lepingutingimustest ning kõikidest seotud faktidest ja tingimustest. Selline kindlaksmääramine nõuab hinnangute andmist iga lepingu kohta.
- 11 IAS 11 rakendatakse siis, kui leping vastab IAS 11 paragrahvis 3 sätestatud ehituslepingu mõistele: „leping, mis on spetsiaalselt sõlmitud teatud vara või ... varade kogumi rajamiseks”. Kinnisvara ehitusleping vastab ehituslepingu mõistele, kui ostja suudab määratleda kinnisvaraobjekti kujunduse peamisi struktuurielemente enne ehitustegevuse alustamist ja/või suudab määratleda peamisi struktuurimuutusi ehitustegevuse ajal (vaatamata sellele, kas ta kasutab seda võimalust või mitte). IAS 11 rakendatavuse korral sisaldab ehitusleping kõiki teenuste osutamise lepinguid või komponente, mis on otseselt seotud kinnisvara ehitamisega kooskõlas IAS 11 paragrahvi 5 punktiga a ja IAS 18 paragrahviga 4.
- 12 Seevastu, kinnisvara ehitusleping, mille puhul on ostjatel ainult piiratud võime mõjutada kinnisvara kujundust, nt valida kujundust (majandus)üksuse poolt määratletud valikuvõimaluste hulgast või ainult põhikujunduse väiksemad muudatused, on IAS 18 rakenduslasse kuuluv kauba müügileping.

Kinnisvara ehitamisest saadava tulu arvestus

Leping on ehitusleping

- 13 Kui leping kuulub IAS 11 rakenduslasse ja selle tulemust saab usaldusväärselt hinnata, kajastab (majandus)üksus tulu lähtuvalt lepingulise tegevuse valmidusastmest kooskõlas IAS 11-ga.
- 14 Leping ei pruugi vastata ehituslepingu mõistele ja seega kuuluda IAS 18 rakenduslasse. Sellisel juhul määrab (majandus)üksus kindlaks selle, kas on tegemist teenuste osutamise lepingu või kauba müügilepinguga.

Leping on teenuste osutamise leping

- 15 Kui (majandus)üksus ei ole kohustatud omandama ja tarnima ehitusmaterjale, võib leping olla üksnes teenuste osutamise leping kooskõlas IAS 18-ga. Sellisel juhul, kui on täidetud IAS 18 paragrahvi 20 kriteeriumid, nõutakse IAS 18-ga, et tehingu tulu kajastataks lähtuvalt tehingu valmidusastmest kasutades valmidusastme meetodit. Tulu ja seotud kulutuste kajastamiseks rakendatakse sellise tehingu puhul tavaliselt IAS 11 nõudeid (IAS 18 paragrahv 21).

Leping on kauba müügileping

- 16 Kui (majandus)üksus on kohustatud koos ehitusmaterjalidega osutama teenuseid, et täita oma lepingulist kohust anda ostjale üle kinnisvaraobjekt, on leping kauba müügileping ja kehtivad IAS 18 paragrahvis 14 sätestatud tulu kajastamise kriteeriumid.
- 17 (Majandus)üksus võib anda ostjale üle kontrolli ja poolelioleva töö omandiga seotud olulised riskid ja hüved selle hetkeolukorras ehitustegevuse käigus. Sellisel juhul, kui on järjepidevalt täidetud kõik IAS 18 paragrahvi 14 tingimused ehitustegevuse käigus, kajastab (majandus)üksus tulu lähtuvalt valmidusastmest kasutades valmidusastme meetodit. IAS 11 nõuded on üldiselt rakendatavad sellise tehingu tulu ja seotud kulutuste kajastamiseks.

- 18 (Majandus)üksus võib anda ostjale üle kinnisvara omandiõigusega seotud kontrolli ning olulised riskid ja hüved tervikuna ühelainsal ajahetkel (nt valmimisel, üleandmisel või pärast seda). Sellisel juhul kajastab (majandus)üksus tulu ainult siis, kui kõik IAS 18 paragrahvi 14 kriteeriumid on täidetud.
- 19 Kui (majandus)üksus on kohustatud teostama edasisi töid ostjale juba üleantud kinnisvaraobjekti puhul, kajastab ta kohustist ja kulutust kooskõlas IAS 18 paragrahvi 19-ga. Kohustist mõõdetakse kooskõlas IAS 37-ga. Kui (majandus)üksus on kohustatud üle andma lisakaupu või -teenuseid, mis on ostjale juba üleantud kinnisvaraobjektist eraldi kindlaks tehtavad, oleks ta kooskõlas käesoleva tõlgenduse paragrahviga 8 allesjäänud kaubad või teenused kindlaks teinud müügi eraldi komponendina.

Avalikustatav teave

- 20 Kui (majandus)üksus kajastab tulu kasutades valmidusastme meetodit selliste lepingute puhul, mis vastavad järjepidevalt kõigile IAS 18 paragrahvi 14 kriteeriumitele ehitustegevuse käigus (vt tõlgenduse paragrahv 17), avalikustab ta:
- a) selle, kuidas ta määrab kindlaks, millised lepingud vastavad järjepidevalt kõigile IAS 18 paragrahvi 14 kriteeriumitele ehitustegevuse käigus;
 - b) sellistest lepingutest tekkinud tulusumma perioodi jooksul; ja
 - c) pooleliolevate lepingute valmidusastme kindlaksmääramiseks kasutatavad meetodid.
- 21 Paragrahvis 20 kirjeldatud lepingute puhul, mis on aruandluskuupäeval pooleliolevad, avalikustab (majandus)üksus veel lisaks:
- a) tehtud kulutuste ja kajastatud kasumite (miinus kajastatud kahjumid) summa; ja
 - b) saadud ettemaksete kogusumma.

IAS 18 LISA MUUDATUSED

22–23 [Muudatus ei ole rakendatav tühjade, nummerdatud standardite suhtes]

JÕUSTUMISKUUPÄEV JA ÜLEMINEK

- 24 (Majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust 1. jaanuaril 2009 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Varasem rakendamine on lubatud. Kui (majandus)üksus rakendab tõlgendust enne 1. jaanuari 2009 algava perioodi suhtes, avalikustab ta selle asjaolu.
- 25 Arvestusmeetodi muutusi arvestatakse tagasiulatuvalt kooskõlas IAS 8-ga.