

VERORDNUNG (EG) Nr. 1164/2009 DER KOMMISSION

vom 27. November 2009

zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf Interpretation 18 des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft,

gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards⁽¹⁾, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Mit der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission⁽²⁾ wurden bestimmte internationale Rechnungslegungsstandards und Interpretationen, die am 15. Oktober 2008 vorlagen, in das Gemeinschaftsrecht übernommen.
- (2) Am 29. Januar 2009 veröffentlichte das International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) die Interpretation 18 *Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden*, nachstehend „IFRIC 18“ genannt. In IFRIC 18- wird klargestellt und erläutert, wie die Übertragung von Sachanlagen oder von Zahlungsmitteln für den Bau oder Erwerb einer Sachanlage durch einen Kunden zu bilanzieren ist.
- (3) Die Anhörung der Sachverständigengruppe (Technical Expert Group, TEG) der Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) hat bestätigt, dass IFRIC 18 die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Kriterien für eine Übernahme erfüllt. Gemäß der Entscheidung 2006/505/EG der Kommission vom 14. Juli 2006 zur Einsetzung einer Prüfgruppe für Standardübernahmeempfehlungen zur Beratung der Kommission hinsichtlich der Objektivität und Neutralität der von der Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (EFRAG) abgegebenen Stellungnahmen⁽³⁾ hat diese die

EFRAG-Stellungnahme geprüft und der Kommission mitgeteilt, dass sie sie für ausgewogen und objektiv hält.

- (4) Um die erstmalige Anwendung der IFRS zu erleichtern, muss aufgrund der Annahme von IFRIC 18 auch International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 geändert werden.
- (5) Die Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 sollte daher entsprechend geändert werden.
- (6) Die in dieser Verordnung vorgesehenen Maßnahmen entsprechen der Stellungnahme des Regelungsausschusses für Rechnungslegung —

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Der Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 wird wie folgt geändert:

- (1) Die im Anhang zur vorliegenden Verordnung enthaltene Interpretation 18 des International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) *Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden* wird eingefügt.
- (2) International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 wird dem Anhang der vorliegenden Verordnung entsprechend geändert.

Artikel 2

Die Unternehmen wenden die im Anhang der vorliegenden Verordnung enthaltene IFRIC 18 samt der Änderungen an IFRS 1 spätestens mit Beginn des ersten nach dem 31. Oktober 2009 beginnenden Geschäftsjahres an.

Artikel 3

Diese Verordnung tritt am dritten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedsstaat.

Brüssel, den 27. November 2009

Für die Kommission

Charlie MCCREEVY

Mitglied der Kommission

⁽¹⁾ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.

⁽²⁾ ABl. L 320 vom 29.11.2008, S. 1.

⁽³⁾ ABl. L 199 vom 21.7.2006, S. 33.

ANHANG

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IFRIC 18	IFRIC-Interpretation 18 <i>Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden</i>
----------	---

IFRIC INTERPRETATION 18**Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden**

VERWEISE

- *Rahmenkonzept für die Aufstellung und Darstellung von Abschlüssen*
- *IFRS 1 Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards (in der 2008 geänderten Fassung)*
- *IAS 8 Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler*
- *IAS 16 Sachanlagen*
- *IAS 18 Umsatzerlöse*
- *IAS 20 Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand*
- *IFRIC 12 Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen*

HINTERGRUND

- 1 In der Versorgungswirtschaft kann ein Unternehmen von einem Kunden Sachanlagen erhalten, die es dann dazu verwenden muss, diesen Kunden an ein Leitungsnetz anzuschließen und ihm dauerhaft Zugang zur Versorgung mit Strom, Gas, Wasser oder ähnlichen Versorgungsgütern zu gewähren. Alternativ dazu kann ein Unternehmen von einem Kunden auch Zahlungsmittel für den Erwerb oder die Herstellung solcher Sachanlagen erhalten. Für den Bezug der Güter oder Dienstleistungen müssen die Kunden in der Regel zusätzliche Entgelte entrichten, die sich nach dem Verbrauch bemessen.
- 2 Vermögenswertübertragungen durch einen Kunden kann es aber auch in anderen Branchen geben. So kann beispielsweise ein Unternehmen, das seine informationstechnologischen Prozesse auslagert, die vorhandenen Sachanlagen auf den Anbieter der ausgelagerten Tätigkeit übertragen.
- 3 Auch kann es Fälle geben, in denen das übertragende Unternehmen nicht mit dem Unternehmen identisch ist, das letztlich dauerhaften Zugang zu den betreffenden Gütern und Dienstleistungen erhält, d.h. deren Empfänger ist. Der Einfachheit halber wird das Unternehmen, das den Vermögenswert überträgt, in dieser Interpretation jedoch als Kunde bezeichnet.

ANWENDUNGSBEREICH

- 4 In dieser Interpretation wird dargelegt, wie ein Unternehmen Sachanlagenübertragungen durch einen Kunden zu bilanzieren hat.
- 5 In den Anwendungsbereich dieser Interpretation fallen Verträge, bei denen ein Unternehmen von einem Kunden eine Sachanlage erhält, die es dann dazu verwenden muss, diesen Kunden an ein Leitungsnetz anzuschließen und/oder ihm dauerhaft Zugang zu den betreffenden Gütern oder Dienstleistungen zu gewähren.
- 6 Sie gilt auch für Verträge, bei denen ein Unternehmen von einem Kunden Zahlungsmittel erhält, die es einzig und allein zum Bau oder Erwerb einer Sachanlage verwenden darf und dann dazu nutzen muss, diesen Kunden an ein Leitungsnetz anzuschließen und/oder ihm dauerhaften Zugang zu Gütern oder Dienstleistungen zu gewähren.
- 7 Diese Interpretation gilt nicht für Verträge, bei denen die Übertragung eine Zuwendung der öffentlichen Hand im Sinne von IAS 20 ist oder eine Infrastruktur betrifft, die Gegenstand einer unter IFRIC 12 fallenden Dienstleistungskonzessionsvereinbarung ist.

FRAGESTELLUNGEN

- 8 In dieser Interpretation werden folgende Fragestellungen behandelt:
 - a) Ist die Definition eines Vermögenswerts erfüllt?
 - b) Wenn die Definition eines Vermögenswerts erfüllt ist, wie ist die übertragene Sachanlage beim erstmaligen Ansatz zu bewerten?

- c) Wenn sie beim erstmaligen Ansatz zum beizulegenden Zeitwert bewertet wird, wie lautet die damit verbundene Gegenbuchung?
- d) Wie hat das Unternehmen von einem Kunden übertragene Zahlungsmittel zu bilanzieren?

BESCHLUSS

Ist die Definition eines Vermögenswerts erfüllt?

- 9 Wird einem Unternehmen von einem Kunden eine Sachanlage übertragen, so hat das Unternehmen zu bewerten, ob diese der im *Rahmenkonzept* festgelegten Definition eines Vermögenswerts entspricht. Nach Paragraph 49 Buchstabe a des *Rahmenkonzepts* ist ein Vermögenswert eine „Ressource, die aufgrund von Ereignissen der Vergangenheit in der Verfügungsmacht des Unternehmens steht, und von der erwartet wird, dass dem Unternehmen aus ihr künftiger wirtschaftlicher Nutzen zufließt.“ In den meisten Fällen erhält das Unternehmen auch das Eigentumsrecht an der übertragenen Sachanlage. Für die Frage, ob ein Vermögenswert vorliegt, ist das Eigentumsrecht aber nicht entscheidend. Wenn der übertragene Posten auch weiterhin in der Verfügungsmacht des Kunden steht, wäre die Definition von Vermögenswert deshalb trotz Eigentumsübertragung nicht erfüllt.
- 10 Ein Unternehmen, das die Verfügungsmacht über einen Vermögenswert besitzt, kann mit diesem in der Regel nach Belieben verfahren. Es kann den Vermögenswert beispielsweise gegen andere Vermögenswerte tauschen, zur Produktion von Waren oder Dienstleistungen einsetzen, für seine Benutzung durch Dritte ein Entgelt verlangen, ihn zum Ausgleich von Verbindlichkeiten verwenden, ihn verwahren oder an die Eigentümer ausschütten. Das Unternehmen, das von einem Kunden eine Sachanlagenübertragung erhält, trägt bei der Beurteilung seiner Verfügungsmacht über den übertragenen Gegenstand allen maßgeblichen Sachverhalten und Umständen Rechnung. So kann das Unternehmen, auch wenn es die übertragene Sachanlage dazu verwenden muss, eine oder mehrere Dienstleistungen für den Kunden zu erbringen, möglicherweise über deren Betrieb und Wartung und über den Zeitpunkt ihres Austauschs entscheiden. In einem solchen Fall müsste das Unternehmen normalerweise zu dem Schluss gelangen, dass es die Verfügungsmacht über die betreffende Sachanlage besitzt.

Wie ist die übertragene Sachanlage beim erstmaligen Ansatz zu bewerten?

- 11 Gelangt das Unternehmen zu dem Schluss, dass die Definition eines Vermögenswerts erfüllt ist, hat es die übertragene Sachanlage gemäß IAS 16 Paragraph 7 zu erfassen und deren Anschaffungskosten beim erstmaligen Ansatz gemäß Paragraph 24 dieses Standards zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten.

Wie lautet die Gegenbuchung?

- 12 Im Folgenden wird davon ausgegangen, dass das Unternehmen, dem eine Sachanlage übertragen wird, zu dem Schluss gelangt ist, dass der übertragene Posten nach den Paragraphen 9-11 anzusetzen und zu bewerten ist.
- 13 In IAS 18 Paragraph 12 heißt es: „Werden Erzeugnisse, Waren oder Dienstleistungen gegen art- oder wertmäßig unterschiedliche Erzeugnisse, Waren oder Dienstleistungen ausgetauscht, stellt der Austausch einen Geschäftsvorfall dar, der einen Umsatzerlös bewirkt.“ Nach den unter diese Interpretation fallenden Verträgen würde die Übertragung einer Sachanlage einen Tausch art- oder wertmäßig unterschiedlicher Erzeugnisse, Waren oder Dienstleistungen darstellen. Damit hat das Unternehmen Umsatzerlöse gemäß IAS 18 zu erfassen.

Ermittlung der einzeln abgrenzbaren Dienstleistungen

- 14 Ein Unternehmen kann sich bereit erklären, im Tausch gegen die übertragenen Sachanlagen eine oder mehrere Dienstleistungen zu erbringen, z.B. den Kunden an ein Leitungsnetz anzuschließen und/oder ihm dauerhaft Zugang zur Versorgung mit Gütern oder Dienstleistungen zu gewähren. Gemäß IAS 18 Paragraph 13 muss das Unternehmen in einem solchen Fall ermitteln, welche der im Vertrag enthaltenen Dienstleistungen einzeln abgrenzbar sind.
- 15 Ob der Anschluss eines Kunden an ein Leitungsnetz eine einzeln abgrenzbare Dienstleistung darstellt, lässt sich u.a. dadurch feststellen, ob
- a) der Kunde eine Verbindung zu einem Dienst erhält, die für ihn einen eigenständigen Wert darstellt,
- b) sich der beizulegende Zeitwert dieser Verbindung verlässlich feststellen lässt.
- 16 Ein Hinweis darauf, dass die Gewährung eines dauerhaften Zugangs zur Versorgung mit Gütern oder Dienstleistungen eine einzeln abgrenzbare Dienstleistung darstellt, liegt vor, wenn der Kunde, der die Übertragung vornimmt, den dauerhaften Zugang, die Güter bzw. Dienstleistungen oder beides künftig zu einem günstigeren Preis erhält als ohne die Übertragung der Sachanlagen.
- 17 Umgekehrt liegt ein Hinweis darauf, dass die Verpflichtung, dem Kunden dauerhaften Zugang zur Versorgung mit Gütern oder Dienstleistungen zu gewähren, aus der Betriebslizenz des Unternehmens oder einer anderen Regelung und nicht aus dem Vertrag über die Übertragung der Sachanlagen erwächst, dann vor, wenn der Kunde, der die Übertragung vornimmt, für den dauerhaften Zugang, für die Güter bzw. Dienstleistungen oder für beides den gleichen Preis bezahlt wie Kunden, die keine Übertragung vorgenommen haben.

Erfassung der Umsatzerlöse

- 18 Wird nur eine Dienstleistung ermittelt, hat das Unternehmen die Umsatzerlöse bei Erbringung der Dienstleistung gemäß IAS 18 Paragraph 20 zu erfassen.
- 19 Wird mehr als eine einzeln abgrenzbare Dienstleistung ermittelt, muss nach IAS 18 Paragraph 13 jeder einzelnen Dienstleistung der beizulegende Zeitwert des laut Vertrag erhaltenen oder zu beanspruchenden Entgelts zugeordnet werden; auf jede Dienstleistung werden dann die Erfassungskriterien des IAS 18 angewandt.
- 20 Wird festgestellt, dass eine laufende Dienstleistung Teil des Vertrags ist, ist auch der Zeitraum, während dessen für die betreffende Dienstleistung Umsatzerlöse zu erfassen sind, normalerweise im Vertrag mit dem Kunden festgelegt. Legt der Vertrag keinen Zeitraum fest, sind die Umsatzerlöse maximal für die Nutzungsdauer des übertragenen Vermögenswerts, mit dem die laufende Dienstleistung erbracht wird, zu erfassen.

Wie hat das Unternehmen von einem Kunden übertragene Zahlungsmittel zu bilanzieren?

- 21 Erhält ein Unternehmen von einem Kunden Zahlungsmittel, so muss es beurteilen, ob der Vertrag gemäß Paragraph 6 in den Geltungsbereich dieser Interpretation fällt. Wenn ja, hat das Unternehmen zu beurteilen, ob die erstellte oder erworbene Sachanlage die Definition eines Vermögenswerts gemäß den Paragraphen 9 und 10 erfüllt. Wird die Definition eines Vermögenswerts erfüllt, hat das Unternehmen die Sachanlage gemäß IAS 16 zu Anschaffungskosten anzusetzen und Umsatzerlöse gemäß den Paragraphen 13–20 in Höhe der vom Kunden erhaltenen Zahlungsmittel zu erfassen.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS UND ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

- 22 Diese Interpretation ist prospektiv auf Übertragungen von Vermögenswerten anzuwenden, die ein Unternehmen am oder nach dem 1. Juli 2009 von einem Kunden erhält. Eine frühere Anwendung ist zulässig, sofern die Bewertungen und anderen Informationen, die zur Anwendung der Interpretation auf frühere Übertragungen erforderlich sind, zum Zeitpunkt dieser Übertragungen vorlagen. Ein Unternehmen hat anzugeben, ab welchem Datum die Interpretation angewandt wurde.
-

*Anhang***Änderung von IFRS 1*****Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards (in der 2008 geänderten Fassung)***

A1 In Anhang D wird Paragraph D1 wie folgt geändert:

„D1 Ein Unternehmen kann eine oder mehrere der folgenden Befreiungen in Anspruch nehmen:

- a) anteilsbasierte Vergütungen (Paragraphen D2 und D3);
- m) finanzielle Vermögenswerte oder immaterielle Vermögenswerte, die gemäß IFRIC 12 *Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen* bilanziert werden (Paragraph D22);
- n) Fremdkapitalkosten (Paragraph D23) und
- o) Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden (Paragraph D24).“

A2 Nach Paragraph D23 werden eine Überschrift und der Paragraph D24 eingefügt.

„Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden

D24 *Erstmalige Anwender können die Übergangsbestimmungen in Paragraph 22 von IFRIC 18 *Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden* anwenden. Der dort genannte Zeitpunkt des Inkrafttretens ist entweder der 1. Juli 2009 oder – falls später – der Zeitpunkt der Umstellung auf IFRS. Darüber hinaus kann ein erstmaliger Anwender ein beliebiges Datum vor der Umstellung auf die IFRS bestimmen und auf alle Vermögenswertübertragungen, die das Unternehmen zu oder nach diesem Termin von einem Kunden erhält, IFRIC 18 anwenden.“*
