

KOMISJONI MÄÄRUS (EÜ) nr 1910/2005,

8. november 2005,

millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1725/2003 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvaheliste finantsaruandlusstandarditega IFRS 1 ja 6, rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega IAS 1, 16, 19, 24, 38, 39 ning IFRIC 4 ja IFRIC 5

(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⁾ eelkõige selle artikli 3 lõiget 1,

ning arvestades järgmist:

(1) Komisjoni määrusega (EÜ) nr 1725/2003 ⁽²⁾ võeti vastu teatavad 14. septembri 2002. aasta seisuga kehtinud rahvusvahelised standardid ja tõlgendused, sealhulgas rahvusvaheline raamatupidamisstandard (IAS) 19 *Töövõtja hüvitised*.

(2) 9. detsembril 2004 avaldas rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite nõukogu (IASB) rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi (IFRS) 6 *Maavarade uurimine ja hindamine*, edaspidi "IFRS 6", kui ajutise lahenduse, võimaldamaks kõnealusel sektoris tegutsevatel ettevõtetel kohandada IFRSiga ilma olulisemate muutusteta oma raamatupidamistavades. IFRS 6 lubab ettevõtetel, kes kannavad uuringute ja hindamisega seotud kulusid, teha erandeid mõnedest muude IFRSide nõuetest. Teatavate asjaolude korral on kõnealustel ettevõtetel lubatud jätkata uurimis- ja hindamiskulude puhul olemasoleva arvepidamisega. IFRS 6 hõlmab täiendavaid juhiseid uuringuteks ja hindamiseks kasutatavate varade väärtuse languse näitajate ja selliste varade väärtuse languse kontrollimise kohta.

(3) 16. detsembril 2004 väljastas raamatupidamisstandardite nõukogu (IASB) muudatuse rahvusvahelise raamatupidamisstandardis (IAS) 19 *Töövõtja hüvitised*. Muudatus viib sisse täiendava võimaluse kindlustusmatemaatilise kasumi ja kahjumi kajastamiseks teatavate kindlaksmääratud hüvitistega pensioniplaanide puhul. See võimaldab kindlustusmatemaatilise kasumi ja kahjumi kajastamist tervikuna kasumiaruandest eraldiseisvas tulude ja kulude kalkultatsioonis, st kindlustusmatemaatilist kasumit ja kahjumit saab kajastada vahetult omakapitalina. Muudatus määrab kindlaks ka selle, kuidas kontserni

kuuluvad ettevõtted peavad kajastama kontserni kindlaksmääratud hüvitisega plaane oma eraldiseisvates raamatupidamise aruannetes ning nõuab täiendavat avalikustamist.

(4) 2. detsembril 2004 avaldas rahvusvahelise finantsaruandluse tõlgenduste komitee (IFRIC) tõlgenduse 4 *Rendisuhte olemasolu kindlaksmääramine*, edaspidi "IFRIC 4". IFRIC 4 kehtestab kriteeriumid selle kindlaksmääramiseks, kas tegemist on rendilepinguga, näiteks võta-või-maksa lepinguga. IFRIC 4 selgitab, milliste asjaolude korral tuleb ka rendilepingu õigusliku vormi puudumisel pidada raamatupidamisarvestust ikkagi vastavalt rahvusvahelisele raamatupidamisstandardile (IAS) 17 (Rent).

(5) 16. detsembril 2004 avaldas rahvusvahelise finantsaruandluse tõlgenduste komitee (IFRIC) tõlgenduse 5 *Õigus osaleda tegevuse lõpetamise ja taastamisega ja keskkonnakaitsega seotud fondides*, edaspidi "IFRIC 5". IFRIC 5 kehtestab selle, kuidas osanik peab kajastama oma osalust fondis ja täiendavaid sisse makseid.

(6) Konsulteerimine valdkonna tehniliste ekspertidega kinnitab, et IFRS 6, IAS 19 ja IFRIC 4 ja 5 vastavad määruse (EÜ) nr 1606/2002 artikli 3 lõikes 2 esitatud vastuvõtmiseks vajalikele tehnilistele kriteeriumidele.

(7) IFRS 6, IAS 19, IFRIC 4 ja 5 vastuvõtmine eeldab neist tulenevaid muudatusi rahvusvahelises finantsaruandlusstandardis IFRS 1 *Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne vastuvõtmine*, rahvusvahelises raamatupidamisstandardis IAS 1 *Finantsaruannete esitamine*, IAS 16 *Materiaalne põhivara*, IAS 24 *Seotud osapooli käsitleva informatsiooni avalikustamine*, IAS 38 *Immateriaalne põhivara*, IAS 39 *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*, et tagada rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite omavaheline vastavus.

(8) Seepärast tuleks vastavalt muuta määrust (EÜ) nr 1725/2003.

⁽¹⁾ EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.

⁽²⁾ ELT L 261, 13.10.2003, lk 1. Määrust on viimati muudetud määrusega (EÜ) nr 1751/2005 (ELT L 282, 25.10.2005, lk 3).

(9) Käesoleva määrusega ettenähtud meetmed on kooskõlas raamatupidamise regulatiivkomitee arvamusega,

ON VASTU VÖTNUD KÄESOLEVA MÄÄRUSE:

Artikkel 1

Määruse (EÜ) nr 1725/2003 lisa muudetakse järgmiselt.

1. Lisatakse käesoleva määruse lisas esitatud rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (IFRS) 6 *Maavarade uurimine ja hindamine*.
2. IAS 19 *Töövõtja hüvitised* muudetakse vastavalt rahvusvahelise raamatupidamisstandardi IAS muutmisele, nagu on esitatud käesoleva määruse lisas.
3. Lisatakse käesoleva määruse lisas esitatud rahvusvahelise finantsaruandluse tõlgenduste komitee tõlgendus (IFRIC tõlgendus) 4 *Rendisuhete olemasolu kindlaksmääramine*.
4. Lisatakse käesoleva määruse lisas esitatud tõlgendus IFRIC 5 *Õigus osaleda tegevuse lõpetamise ja taastamisega ja keskkonnakaitsega seotud fondides*.

5. Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardit (IFRS) 1, IAS 16 ja IAS 38 muudetakse vastavalt IFRS 6 B lisale, nagu on esitatud käesoleva määruse lisas.

6. IFRS 1, IAS 1 ja IAS 24 muudetakse vastavalt IAS 19 muudatuse F lisale, nagu on esitatud käesoleva määruse lisas.

7. IFRS 1 muudetakse vastavalt IFRIC 4 lisale, nagu on esitatud käesoleva määruse lisas.

8. IAS 39 muudetakse vastavalt IFRIC 5 lisale, nagu on esitatud käesoleva määruse lisas.

Artikkel 2

Kõik ettevõtted peavad hiljemalt oma 2006. majandusaasta alguskuupäevast kohaldama käesoleva määruse lisas sätestatud standardites ja tõlgendusi.

Artikkel 3

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

Käesolev määrus on tervikuna siduv ja vahetult kohaldatav kõikides liikmesriikides.

Brüssel, 8. november 2005

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Charlie MCCREEVY

LISA

RAHVUSVAHELISED FINANTSARUANDLUSSTANDARDID

IFRS 6	Rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (IFRS) 6 <i>Maavarade uurimine ja hindamine</i>
IAS 19	Rahvusvahelise raamatupidamisstandardi IAS 19 <i>Töövõtja hüvitised</i> muutmine
IFRIC 4	Tõlgendus IFRIC 4 <i>Rendisuhte olemasolu kindlaksmääramine</i>
IFRIC 5	Tõlgendus IFRIC 5 <i>Õigus osaleda tegevuse lõpetamise ja taastamisega ja keskkonnakaitsega seotud fondides</i>

RAHVUSVAHELINE FINANTSARUANDLUSSTANDARD IFRS 6

Maavarade uuring ja hindamine

EESMÄRK

1. Käesoleva IFRSi eesmärk on määrata kindlaks finantsaruandlus *maavarade uuringu ja hindamise* kohta.
2. Käesolev IFRS nõuab seejuures:
 - a) olemasoleva raamatupidamistava piiratud täiustamist *uuringu ja hindamise väljaminekute* osas;
 - b) *uuringu ja hindamise varasid* kajastavatelt ettevõtetelt selliste varade väärtuse languse hindamist vastavalt käesolevale IFRS standardile ja iga väärtuse languse mõõtmist vastavalt standardile IAS 36 *Varade väärtuse langus*;
 - c) informatsiooni avalikustamist, mis määratleb ja selgitab maavarade uuringust ja hindamisest tulenevaid summasid ettevõtte finantsaruannetes ja aitab selliste finantsaruannete kasutajatel mõista kajastatud uuringu ja hindamise varadest tulenevate tulevaste rahavoogude summat, ajastust ja kindlust.

RAKENDUSALA

3. Ettevõtte rakendab käesolevat IFRSi oma uuringu ja hindamise väljaminekutele.
4. Käesolev IFRS ei käsitle maavarade uuringu ja hindamisega tegelevate ettevõtete raamatupidamise muid aspekte.
5. Ettevõtte ei tohi rakendada käesolevat IFRSi väljaminekutele, mis esinesid:
 - a) enne maavarade uuringut ja hindamist, nagu näiteks ettevõtte kulutused enne juriidiliste õiguste saamist teatud piirkonna uuringuks;
 - b) pärast seda, kui maavara kaevandamise tehniline teostatavus ja majanduslik tasuvus on põhjendatud.

UURINGU JA HINDAMISE VARADE KAJASTAMINE

Ajutine erand standardi IAS 8 paragrahvidest 11 ja 12

6. Arvestusmeetodite väljatöötamisel peab uuringu ja hindamise varasid kajastav ettevõtte rakendama standardi IAS 8 *Arvestuspõhimõtted, raamatupidamislike hinnangute muutused ja vead* paragrahvi 10.
7. Standardi IAS 8 paragrahvid 11 ja 12 määratlevad kohustuslike nõuete ja juhiste allikad, mida juhtkond peab arvesse võtma arvestusmeetodite väljatöötamisel kirje kohta, kui ükski IFRS ei rakendu konkreetselt selle kirje suhtes. Allpool esitatud paragrahvide 9 ja 10 kohaselt vabastab käesolev IFRS ettevõtte nimetatud paragrahvide rakendamisest oma arvestusmeetodite suhtes, mida kasutatakse uuringu ja hindamise varade kajastamiseks ja mõõtmiseks.

UURINGU JA HINDAMISE VARADE MÕÕTMINE

Mõõtmine kajastamisel

8. Uuringu ja hindamise varad kajastatakse soetusmaksumuses.

Uuringu ja hindamise varade soetusmaksumuse kuluelemendid

9. Ettevõtte peab kindlaks määrama põhimõtte, millega määratletakse uuringu ja hindamise varadena kajastatavad väljaminekud ja rakendama seda meetodit järjepidevalt. Sellisel kindlaksmääramisel arvestab ettevõtte ulatust, mil väljaminekut saab seostada teatud maavarade leidmisega. Järgnevalt on esitatud näited väljaminekute kohta, mida võib arvestada uuringu ja hindamise varade esmasel mõõtmisel (loetelu ei ole ammendav):
- a) uuringuks õiguse omandamine;
 - b) topograafilised, geoloogilised, geokeemilised ja geofüüsilised uuringud;
 - c) uurimuslik puurimine;
 - d) kraavikaevamine;
 - e) proovide võtmine; ja
 - f) maavara kaevandamise tehnilise teostatavuse ja majandusliku tasuvuse hindamisega seotud tegevus.
10. Maavarade arendamisega seotud väljaminekuid ei kajastata uuringu ja hindamise varadena. *Raampõhimõtted* ja IAS 38 *Immateriaalne vara* esitavad juhiseid arendustegevusest tulenevate varade kajastamiseks.
11. Vastavalt standardile IAS 37 *Eraldised, tingimuslikud kohustused ja tingimuslikud varad* kajastab ettevõtte kõik kõrvaldamise ja taastamise kohustused, mis esinesid teatud perioodil maavarade uuringu ja hindamise tõttu.

Mõõtmine pärast kajastamist

12. Pärast kajastamist peab ettevõtte rakendama uuringu ja hindamise varade kohta kas soetusmaksumusemudelit või ümberhindamismudelit. Ümberhindamismudeli (standardis IAS 16 *Materiaalne põhivara* esitatud mudeli või standardis IAS 38 esitatud mudeli) rakendamise korral peab see olema kooskõlas varade liigitamisega (vt paragrahv 15).

Muutused arvestusmeetodites

13. Ettevõtte võib muuta oma arvestusmeetodeid uuringu ja hindamise väljaminekute kohta, kui muutus teeb finantsaruanded aruannete kasutajate vajadustele vastavamaks majandusotsuste tegemisel ja mitte vähem usaldusväärseks, või usaldusväärsemaks ja mitte vähemvastavaks nendele vajadustele. Ettevõtte peab otsustama vajadustele vastavust ja usaldusväärst IAS 8 kriteeriumite põhjal.
14. Uuringu ja hindamise väljaminekute arvestusmeetodite muutmise õigustamiseks peab ettevõtte näitama, et muutus teeb finantsaruanded IAS 8 kriteeriumitele vastavamaks, kuid muutused ei pea saavutama täielikku vastavust nendele kriteeriumitele.

ESITUSVIIS

Uuringu ja hindamise varade liigitamine

15. Ettevõtte peab liigitama uuringu ja hindamise varad kas materiaalseteks või immateriaalseteks varadeks vastavalt soetatud varade olemusele ja kasutama liigitust järjepidevalt.
16. Mõnesid uuringu ja hindamise varasid käsitletakse immateriaalsete varadena (näiteks puurimise õigused) ning mõnesid materiaalsete varadena (näiteks sõidukid ja puurseadmed). Ulatuses, mil materiaalset vara kasutatakse immateriaalse vara arendamiseks, on sellist kasutust peegeldav summa immateriaalse vara maksumuse osa. Kuid materiaalse vara kasutamine immateriaalse vara arendamiseks ei muuda materiaalset vara immateriaalseks varaks.

Uuringu ja hindamise varade ümberliigitamine

17. Uuringu ja hindamise vara ei liigitata enam sellena, kui maavara kaevandamise tehniline teostatavus ja majanduslik tasuvus on põhjendatud. Uuringu ja hindamise varade väärtuse langust hinnatakse ja varade väärtuse langusest tulenevat kahjumit kajastatakse enne ümberliigitamist.

VÄÄRTUSE LANGUS**Kajastamine ja mõõtmine**

18. **Uuringu ja hindamise varade väärtuse langust hinnatakse siis, kui faktid ja asjaolud viitavad sellele, et uuringu ja hindamise varade bilansiline maksumus võib ületada nende kaetavat väärtust. Kui faktid ja asjaolud viitavad sellele, et bilansiline maksumus ületab kaetavat väärtust, peab ettevõtte mõõtma, esitama ja avalikustama väärtuse vähenemisest tuleneva kahjumi vastavalt standardile IAS 36, v.a allpool esitatud paragrahvis 21 sätestatu osas.**
19. Ainult uuringu ja hindamise varade korral rakendatakse pigem käesoleva IFRSi paragrahvi 20 kui standardi IAS 36 paragrahve 8–17, et teha kindlaks uuringu ja hindamise varad, mille väärtus võib olla vähenenud. Paragrahvis 20 kasutatakse mõistet "varad", kuid seda rakendatakse ühte viisi uuringu ja hindamise varade kui ka raha teeniva üksuse suhtes.
20. Üks või mitu järgmist fakti ja asjaolu viitavad sellele, et ettevõtte peaks kontrollima uuringu ja hindamise varade väärtuse langust (loetelu ei ole ammendav):
- a) periood, mil ettevõttel on õigus teha uuringuid teatud piirkonnas, on lõppenud selle perioodi jooksul või lõpeb lähitulevikus ja selle pikendamist ei eeldata;
 - b) olulisi väljaminekuid maavarade edaspidiseks uuringuks ja hindamiseks teatud piirkonnas ei ole eelarvestatud ega planeeritud;
 - c) maavarade uuringu ja hindamise tulemusena teatud piirkonnas ei ole avastatud maavarade majanduslikult tasuvaid koguseid ja ettevõtte on otsustanud lõpetada sellise tegevuse antud piirkonnas;
 - d) on olemas piisavaid andmeid viitamaks, et kuigi arendustegevus teatud piirkonnas tõenäoliselt jätkub, on vähetõenäoline, et uuringu ja hindamise varade bilansiline maksumus kaetakse täielikult eduka arendustegevuse või müügi teel.

Iga sellise juhtumi või sarnaste juhtumite korral teostab ettevõtte vara väärtuse languse kontrolli vastavalt standardile IAS 36. Kahjumit vara väärtuse langusest kajastatakse kuluna vastavalt standardile IAS 36.

Taseme kindlakstegemine, mille korral hinnatakse uuringu ja hindamise varade väärtuse langust

21. **Ettevõtte peab kindlaks määrama arvestusmeetodid jaotamiseks uuringu ja hindamise varasid raha teenivatele üksustele või raha teenivate üksuste rühmadele nende varade väärtuse languse hindamise eesmärgil. Iga raha teeniv üksus või üksuste rühm, millele jaotatakse uuringu ja hindamise vara, ei tohi olla suurem segmendist, mis põhineb kas ettevõtte segmendiaruandluse põhiformaadil või lisaformaadil, mis on kindlaks määratud kooskõlas standardiga IAS 14 *Segmendiaruandlus*.**
22. Ettevõtte poolt määratletud tase uuringu ja hindamise varade väärtuse languse kontrollimiseks võib sisaldada ühte või mitut raha teenivat üksust.

AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON

23. **Ettevõtte peab avalikustama informatsiooni, mis määratleb ja selgitab maavarade uuringust ja hindamisest tulenevaid summasid, mis on kajastatud tema finantsaruannetes.**
24. Paragrahvi 23 nõuete järgimiseks peab ettevõtte avalikustama:
- oma arvestusmeetodid uuringu ja hindamise väljaminekute kohta, sh uuringu ja hindamise varade kajastamise kohta;
 - varade, kohustiste, tulude ja kulude summad ning põhitegevuse ja investeerimistegevuse rahavood, mis tulenevad maavarade uuringust ja hindamisest.
25. Ettevõtte peab käsitlema uuringu ja hindamise varasid eraldi varade rühmana ja avalikustama kas standardis IAS 16 või IAS 38 nõutud informatsiooni kooskõlas sellega, kuidas varad on liigitatud.

JÕUSTUMISKUUPÄEV

26. **Ettevõtte peab käesolevat IFRSi rakendama aruandeaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2006 või hiljem. Varasem rakendamine on soovitatav. Kui ettevõtte rakendab käesolevat IFRSi enne 1. jaanuari 2006 algavale perioodile, peab ta selle asjaolu avalikustama.**

ÜLEMINEKUSÄTTED

27. Kui mõne paragrahvis 18 esitatud nõude rakendamine enne 1. jaanuari 2006 algava aruandeaastaga seotud võrdlusandmetele on teostamatu, peab ta selle asjaolu avalikustama. IAS 8 selgitab mõistet "teostamatu".
-

Lisa A

Mõisted

Käesolev lisa on IFRS-i lahutamatu osa.

uuringu ja hindamise varad

Uuringu ja hindamise väljaminekud, mis on kajastatud varadena vastavalt ettevõtte arvestusmeetoditele.

uuringu ja hindamise väljaminekud

Ettevõtte väljaminekud seoses **maavarade uuringu ja hindamisega** enne, kui maavara kaevandamise tehniline teostatavus ja majanduslik tasuvus on põhjendatud.

maavarade uuring ja hindamine

Maavarade, sh mineraalide, nafta, maagaasi ja muude sarnaste mittetaastuvate maavarade otsingud pärast seda, kui ettevõtte on saanud juriidilised õigused uuringuks teatud piirkonnas, samuti maavara kaevandamise tehnilise teostatavuse ja majandusliku tasuvuse kindlakstegemine.

B Lisa

Parandused teistes IFRSides

Käesolevas lisas toodud parandusi rakendatakse aruandeaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2006 või hiljem. Kui ettevõtte rakendab käesolevat IFRSi varasemale perioodile, rakendatakse käesolevaid parandusi ka sellele varasemale perioodile.

- B1. Standardis IFRS 1 *Esmakordne rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite rakendamine* on lisatud pealkiri ja paragrahv 36B järgmiselt.

Vabastus standardi IFRS 6 kohasest võrdlusandmete esitamise nõudest

36B Ettevõtte, mis rakendab IFRSe enne 1. jaanuari 2006 ja otsustab rakendada standardit IFRS 6 *Maavarade uuring ja hindamine* enne 1. jaanuari 2006, ei pea esitama standardis IFRS 6 nõutud andmeid võrreldavate perioodide kohta oma esimeses IFRS-i finantsaruandes.

- B2. Standardi IAS 16 *Materiaalne põhivara* (muudetud 2003 ja parandatud standardiga IFRS 5 *Müügiotel põhivara ja lõpetatavad tegevusvaldkonnad*) paragrahvi 3 muudetakse nii, et seda tuleb lugeda järgmiselt:

3. Käesolevat standardit ei rakendata:

- a) materiaalsele põhivarale, mis on liigitatud müügiüks hoitavana vastavalt standardile IFRS 5 *Müügiüks hoitav põhivara ja lõpetatud tegevusvaldkonnad*;
- b) põllumajandusliku tegevusega seotud bioloogilistele varadele (vt IAS 41 *Põllumajandus*); ja
- c) uuringu ja hindamise varade kajastamisele ja mõõtmisele (vt IFRS 6 *Maavarade uuring ja hindamine*); või
- d) maavarade kaevandamise õigustele ja maavarade varudele, nagu nafta, maagaas ja muud samalaadsed mittetaastuvad maavarad.

Käesolevat standardit rakendatakse materiaalse põhivara suhtes, mida kasutatakse punktides b)–d) esitatud varade arendamiseks või säilitamiseks.

- B3. Standardi IAS 38 *Immateriaalne vara* (muudetud 2004) paragrahv 2 muudetakse nii, et seda tuleb lugeda järgmiselt:

2. **Käesolevat standardit rakendatakse immateriaalsete varade kajastamisel, välja arvatud järgneva suhtes:**

- a) *mõne teise standardi rakenduslasse kuuluv immateriaalne vara;*
- b) *finantsvara, nagu see on määratletud standardis IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine;*
- c) *uuringu ja hindamise varade kajastamine ja mõõtmine (vt IFRS 6 Maavarade uuring ja hindamine); ja*
- d) *väljaminekud, mida tehakse seoses mineraalide, nafta, maagaasi ja muude samalaadsete mittetaastuvate maavarade arendamise või kaevandamisega.*

Standardi IAS 19 Töövõtjate hüvitised parandus

Mitut tööandjat hõlmavad plaanid

Paragrahv 32A ja illustreeriv näide lisatakse ning paragrahv 35 paigutatakse ümber ja selle number asendatakse numbriga 32B järgmiselt.

- 32A. Mitut tööandjat hõlmavate plaanide ja selles osalejate vahel võib olla lepingujärgne kokkulepe, millega määratakse kindlaks, kuidas plaani ülejääki jaotatakse osalejatele (või kuidas puudujääki rahastatakse). Sellises mitut tööandjat hõlmavas plaanis osaleja, mille plaani kokkulepet käsitletakse kindlaksmääratud sissemaksetega plaanina vastavalt paragrahvile 30, kajastab lepingujärgsest kokkuleppes tulenevat vara või kohustist ja kasumiaruandes vastavalt kulu või tulu.

Illustreeriv näide paragrahvi 32A juurde

Ettevõtte osaleb kindlaksmääratud hüvitistega mitut tööandjat hõlmavas plaanis, mille puhul ei koostata plaani hindamisi IAS 19 alusel. Seetõttu ta käsitleb sellist plaani kindlaksmääratud sissemaksetega plaanina. Standardil IAS 19 mitteõhinevast finantseerimishinnangust nähtub plaani 100 miljoni suurune puudujääk. Plaanis on lepingu alusel kokku lepitud sissemaksete graafik plaanis osalevate tööandjatega, mis kõrvaldab puudujäägi järgmise viie aasta jooksul. Ettevõtte lepingujärgne sissemaksete kogusumma on 8 miljonit.

Ettevõtte kajastab kohustise nende sissemaksete ulatuses, mida on korrigeeritud raha ajaväärtusega, ning vastava kulu kasumiaruandes.

- 32B. IAS 37 *Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad* nõuab, et ettevõtte kajastaks teatud tingimuslikke kohustisi või avalikustaks neid käsitleva informatsiooni. Mitut tööandjat hõlmava plaaniga võib tingimuslik kohustis tekkida näiteks:
- a) kindlustusmatemaatilistest kahjumitest, mis on seotud teiste osalevate ettevõtetega, sest mitut tööandjat hõlmavas plaanis osalev iga ettevõtte jagab kindlustusmatemaatilisi riske kõikide teiste osalevate ettevõtetega; või
 - b) plaani tingimuste kohasest vastutusest rahastada plaani mis tahes puudujääke, kui teised ettevõtted lõpetavad plaanis osalemise.
35. [Välja jäetud]

Kindlaksmääratud hüvitistega plaanid, mille puhul riskid on jagatud ühise kontrolli all olevate erinevate ettevõtete vahel

Paragrahv 34 muudetakse ning paragrahvid 34A ja 34B lisatakse järgmiselt:

34. Kindlaksmääratud hüvitistega plaanid, mille puhul risk on jagatud ühise kontrolli all olevate erinevate ettevõtete, näiteks emattevõtte ja selle tütar-ettevõtete vahel, ei ole mitut tööandjat hõlmavad plaanid.
- 34A. Sellises plaanis osalev ettevõtte hangib informatsiooni plaani kui terviku kohta, mis on mõõdetud vastavalt standardile IAS 19 plaani kui terviku suhtes kehtivate eelduste alusel. Kui eksisteerib lepingujärgne kokkulepe või on kehtestatud poliitika standardi IAS 19 kohaselt kajastatud plaani kui terviku eest kindlaksmääratud hüvitise netomaksumuse sissenõudmiseks üksikutelt kontserni ettevõtetelt, kajastab ettevõtte oma eraldiseisvates finantsaruannetes sellist sissenõutud kindlaksmääratud hüvitise netomaksumust. Sellise kokkuleppe või poliitika puudumise korral kajastatakse kindlaksmääratud hüvitise netomaksumus kontserni selle ettevõtte eraldiseisvates finantsaruannetes, mis on juriidiliselt spondeerivaks tööandjaks plaani suhtes. Ülejäänud kontserni ettevõtted peavad oma eraldiseisvates finantsaruannetes kajastama maksumuse, mis vastab nende poolt perioodi eest tasutavale sissemaksele.
- 34B. Osalemine sellises plaanis on tehing seotud osapoolega kontserni iga eraldiseisva ettevõtte jaoks. Seetõttu peab iga ettevõtte oma eraldiseisvates finantsaruannetes avalikustama järgmised andmed:
- a) lepingujärgne kokkulepe või kehtestatud poliitika kindlaksmääratud hüvitise netomaksumuse sissenõudmiseks või sellise poliitika puudumise asjaolu;
 - b) poliitika ettevõtte poolt tasutava sissemakse määramiseks;

- c) kui ettevõtte arvestab kindlaksmääratud hüvitise netomaksumuse jaotamist vastavalt paragrahvile 34A, siis kõik andmed plaani kui terviku kohta vastavalt paragrahvidele 120–121;
- d) kui ettevõtte arvestab perioodi eest makstavat sissemakset vastavalt paragrahvile 34A, siis andmed plaani kui terviku kohta vastavalt paragrahvi 120A punktides b–e, j, n, o, q ja paragrahvis 121 esitatud nõuetele. Paragrahvis 120A esitatud muid andmete avalikustamise nõudeid ei rakendata.

Kindlaksmääratud hüvitise maksumuse komponentide kajastamine kasumiaruandes

Paragrahvi 61 pealkiri muudetakse ja paragrahv 61 muudetakse järgmiselt.

Perioodi kasum või kahjum

61. *Ettevõtte kajastab kasumiaruandes järgmiste summade neto kogusumma, v.a ulatuses, mil muu standardiga nõutakse või lubatakse nende lisamist vara maksumusele:*
- a) *jooksva töölase teenistuse kulutus (vt paragrahvid 63–91);*
- b) *intressikulu (vt paragrahv 82);*
- c) *eeldatav tulu plaani ükskõik millistest varadest (vt paragrahvid 105–107) ja kompensatsiooni saamise õigustest (vt paragrahv 104A);*
- d) *kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid, mida nõutakse ettevõtte arvestusmeetodite kohaselt (vt paragrahvid 92–93D);*
- e) *möödunud töölase teenistuse kulutus (vt paragrahv 96);*
- f) *mis tahes piiramiste või arvelduste mõju (vt paragrahvid 109 ja 110); ja*
- g) *paragrahvi 58 punktis b sätestatud piirangute mõju, v.a kui seda kajastatakse mujal kui kasumiaruandes vastavalt paragrahvile 93C.*

Kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid

Paragrahvid 92, 93 ja 95 muudetakse ning paragrahvid 93A–93D lisatakse järgmiselt:

92. *Kindlaksmääratud hüvitistega kohustiste mõõtmisel vastavalt paragrahvile 54 peab ettevõtte paragrahvi 58A alusel kajastama osa oma kindlustusmatemaatilistest kasumitest ja kahjumitest (nagu sätestatud paragrahvis 93) tuluna või kuluna, kui eelmise aruandeperioodi lõpus kajastamata kumulatiivsete kindlustusmatemaatiliste tulude ja kulude netosumma ületab suurima järgmistest:*
- a) *10 % kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse nüüdisväärtusest sel kuupäeval (enne plaani varade mahaarvamist); ja*
- b) *10 % plaani ükskõik milliste varade õiglasest väärtusest sel kuupäeval.*

Need piirangud tuleb arvutada ja neid peab rakendama iga kindlaksmääratud hüvitistega plaani suhtes eraldi.

93. *Kindlustusmatemaatiliste kasumite ja kahjumite osa, mida tuleb kajastada igas kindlaksmääratud hüvitistega plaanis, on paragrahvi 92 kohaselt määratud ülejääk, jagatuna plaanis osalevate töövõtjate järelejäänud töövõimelise ea ootuspärase keskmisega. Ettevõtte võib kasutada ka mis tahes süstemaatilisi meetodeid kindlustusmatemaatiliste kasumite ja kahjumite kiiremaks kajastamiseks tingimusel, et mõlemaid arvestatakse samadel alustel ning neid aluseid kohaldatakse järjepidevalt ühest perioodist teise. Ettevõtte võib kohaldada selliseid süstemaatilisi meetodeid kindlustusmatemaatiliste tulude ja kulude suhtes isegi siis, kui need kuuluvad paragrahvis 92 sätestatud piirangute alla.*
- 93A. *Kui vastavalt paragrahvis 93 lubatud rakendab ettevõtte põhimõtet, mille kohaselt kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid kajastatakse nende esinemise perioodil, võib ta neid kajastada mujal kui kasumiaruandes vastavalt paragrahvile 93B–93D tingimusel, et ta rakendab seda:*
- a) *kõikide oma kindlaksmääratud hüvitistega plaanide suhtes; ja*
- b) *kõikide oma kindlustusmatemaatiliste kasumite ja kahjumite suhtes.*
- 93B. *Vastavalt paragrahvis 93A lubatud mujal kui kasumiaruandes kajastatavad kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid esitatakse omakapitali muutuste aruandes kui "Kajastatud tulude ja kulude aruanne", mis sisaldab ainult standardi IAS 1 (muudetud 2003) paragrahvis 96 määratletud kirjeid. Ettevõtte ei tohi esitada kindlustusmatemaatilisi kasumeid ja kahjumeid omakapitali muutuste aruandes standardi IAS 1 paragrahvis 101 viidatud veergformaadis ega muus formaadis, mis sisaldab standardi IAS 1 paragrahvis 97 määratletud kirjeid.*
- 93C. *Ettevõtte, mis kajastab kindlustusmatemaatilisi kasumeid ja kahjumeid vastavalt paragrahvile 93A, peab samuti kajastama paragrahvi 58 punktis b esitatud piirangust tulenevad kasumiaruandevälised korrigeerimised kajastatud tulude ja kulude aruandes.*
- 93D. *Kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid ning korrigeerimised, mis tulenevad paragrahvi 58 punktis b esitatud piirangust ja mida on kajastatud otse kajastatud tulude ja kulude aruandes, kajastatakse kohe jaotamata kasumis. Neid ei kajastata järgmise perioodi kasumiaruandes.*
95. *Pika aja jooksul võivad kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid üksteise mõju elimineerida. Seetõttu võib töösuhte lõppemise järgsete hüvitiste kohustust vaadelda parimat hinnangut ümbritseva vahemikuna (või "koridorina"). Ettevõtte võib, kuid ei pea, kajastama sellesse vahemikku kuuluvaid kindlustusmatemaatilisi kasumeid ja kahjumeid.*

Avalikustatav informatsioon

Uus paragrahv 120 lisatakse, paragrahvi 120 number asendatakse numbriga 120A ja paragrahv 121 muudetakse järgmiselt.

120. *Ettevõtte peab avalikustama informatsiooni, mis võimaldab tema finantsaruannete kasutajatel hinnata tema kindlaksmääratud hüvitistega plaanide olemust ja perioodi jooksul nendes plaanides toimunud muutuste finantsmõju.*
- 120A. *Ettevõtte peab avalikustama järgmise informatsiooni kindlaksmääratud hüvitistega plaanide kohta:*
- a) *ettevõtte arvestusmeetodid kindlustusmatemaatiliste kasumite ja kahjumite kajastamiseks;*
- b) *plaani liigi üldkirjeldus;*
- c) *kindlaksmääratud hüvitiste võla nüüdiseväärtuse alg- ja lõppsaldode võrdlus, vajadusel näidates eraldi perioodi jooksul esinenud mõjud, mis tulenevad igast järgnevalt esitatud komponendist:*
- i) *jooksva tööalase teenistuse kulutus,*
- ii) *intressikulu,*

- iii) *plaanis osalejate sissemaksed,*
 - iv) *kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid,*
 - v) *välisvaluuta kursimuutused plaanidest, mis on kajastatud ettevõtte esitamisvaluutast erinevas valuutas,*
 - vi) *makstud hüvitised,*
 - vii) *möödunud tööalase teenistuse kulutus,*
 - viii) *äriühendused,*
 - ix) *piiramised ja*
 - x) *arveldused.*
- d) *kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse analüüs summadena, mis tulenevad täielikult rahastamata plaanidest ja summadena, mis tulenevad täielikult või osaliselt rahastatud plaanidest;*
- e) *plaani varade õiglase väärtuse alg- ja lõppsaldode võrdlus ja paragrahvi 104A kohaselt varana kajastatud kõikide kompensatsiooni saamise õiguste alg- ja lõppsaldode võrdlus, vajadusel näidates eraldi perioodi jaoksul esinenud mõjud, mis tulenevad igast järgnevalt esitatud komponendist:*
- i) *eeldatav tulu plaani varadelt,*
 - ii) *kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid,*
 - iii) *välisvaluuta kursimuutused plaanidest, mis on kajastatud ettevõtte esitamisvaluutast erinevas valuutas,*
 - iv) *tööandja sissemaksed,*
 - v) *plaanis osalejate sissemaksed,*
 - vi) *makstud hüvitised,*
 - vii) *äriühendused ja*
 - viii) *arveldused.*
- f) *punktis c toodud kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse nüüdsväärtuse ja punktis e toodud plaani varade õiglase väärtuse võrdlus bilansis kajastatud varade ja kohustiste suhtes, näidates vähemalt järgmised andmed:*
- i) *bilansis kajastamata kindlustusmatemaatiliste kasumite või kahjumite netosummad (vt paragrahv 92);*
 - ii) *bilansis kajastamata möödunud tööalase teenistuse kulutus (vt paragrahv 96);*
 - iii) *kõik summad, mida ei ole kajastatud varana paragrahvi 58 punktis b sätestatud piirangu tõttu;*
 - iv) *paragrahvi 104A kohaselt varana kajastatud kompensatsiooni saamise õiguste õiglase väärtus bilansipäeval (koos lühikese kirjeldusega kompensatsiooni saamise õiguse ja sellega seotud kohustuse vahelise seose kohta); ja*
 - v) *muud bilansis kajastatud summad.*

- g) kasumi aruandes kajastatud kulude kogusumma kõikide järgmiste komponentide kohta ja kasumiaruande kirjed, kus need sisalduvad:
- i) jooksva tööalase teenistuse kulutus;
 - ii) intressikulu;
 - iii) eeldatav tulu plaani varadest;
 - iv) eeldatav tulu paragrahvi 104A kohaselt varana kajastatud kompensatsiooni saamise õigustest;
 - v) kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid;
 - vi) möödunud tööalase teenistuse kulutus;
 - vii) mis tahes piiramiste või arvelduste mõju; ja
 - viii) paragrahvi 58 punktis b sätestatud piirangu mõju.
- h) kajastatud tulude ja kulude aruandes kajastatud kogusumma iga järgneva komponendi kohta:
- i) kindlustusmatemaatilised kasumid ja kahjumid; ja
 - ii) paragrahvi 58 punktis b sätestatud piirangu mõju.
- i) ettevõtete puhul, mis kajastavad kindlustusmatemaatilisi kasumeid ja kahjumeid kajastatud tulude ja kulude aruandes vastavalt paragrahvile 93A, kajastatud tulude ja kulude aruandes kajastatud kindlustusmatemaatiliste kasumite ja kahjumite kumulatiivne summa;
- j) iga plaani varade põhiliigi puhul, mille hulka kuuluvad, kuid mitte ainult, omakapitaliinstrumentid, võlainstrumentid, kinnisvara ja kõik muud varad, iga sellise põhiliigi protsendimäär või summa kõikide plaani varade õiglasest väärtusest;
- k) plaani varade õiglasest väärtuses sisalduvad summad järgneva lõikes:
- i) kõik ettevõtte finantsinstrumentide liigid; ja
 - ii) kogu ettevõtte kasutuses olev kinnisvara või muu vara.
- l) selgitus varadest saadava kogu eeldatava tulu, sh plaani varade põhiliikide mõju määramiseks kasutatud aluse kohta;
- m) tegelik tulu plaani varadelt, samuti tegelik tulu paragrahvi 104A kohaselt varana kajastatud kompensatsiooni saamise õigustelt;
- n) bilansipäeval kasutuselolevad peamised kindlustusmatemaatilised prognoosid, vajaduse korral muu hulgas järgmine:
- i) diskontomäärad;
 - ii) kõikide plaani varade eeldatavad tulumäärad finantsaruannetes esitatud perioodide lõikes;

- iii) paragrahvi 104A kohaselt kõikide varana kajastatud kompensatsiooni saamise õiguste eeldatavad tulumäärad finantsaruannetes esitatud perioodide lõikes;
- iv) eeldatavad palgatõusumäärad (ja indeksite või muude selliste muutujate muutused, mis on plaani formaalsete või faktiliste tingimustega määratud hüvitiste edaspidise suurendamise aluseks);
- v) suundumused arstiabi maksumuses; ja
- vi) muud olulised kasutatud kindlustusmatemaatilised prognoosid.

Ettevõtte peab esitama kõik kindlustusmatemaatilised prognoosid absoluutmäärades (näiteks absoluutsete protsendimääradena) ja mitte üksnes erinevate protsendimäärade või muude muutujate vahena.

- o) prognoositud arstiabi maksumuse ühe protsendipunkti suuruse suurenemise mõju ja ühe protsendipunkti suuruse vähenemise mõju järgnevale:
 - i) jooksva tööalase teenistuse kulutuse ja töösuhte lõppemise järgse arstiabi perioodilise netomaksumuse intressikulude komponentide kogusumma; ja
 - ii) töösuhte lõppemise järgsete akumulierenud hüvitiste kohustus arstiabi maksumuse eest.

Käesolevas avalikustatavas informatsioonis käsitletakse kõiki teisi eeldusi konstantsena. Kõrge inflatsiooniga keskkonnas toimivate plaanide puhul on avalikustatavaks informatsiooniks prognoositud arstiabi maksumuse sellise protsentuaalse suurenemise või vähenemise mõju, mis on võrdväärne ühe protsendipunkti mõjuga madala inflatsiooniga keskkonnas.

- p) jooksva aruandeaasta ja eelmise nelja aruandeaasta summad järgneva osas:
 - i) kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse nüüdisväärtus, plaani varade õiglase väärtus ja plaani üle- või puudujääk; ja
 - ii) kogemuspõhised korrigeerimised, mis tulenevad:

A. plaani kohustised väljendatuna kas 1) summana või 2) protsendina plaani kohustistest bilansikuupäeval ja

B. plaani varad väljendatuna kas 1) summana või 2) protsendina plaani varadest bilansikuupäeval.

- q) tööandja parim hinnang, niipea kui seda on võimalik usaldusväärselt kindlaks määrata, pärast bilansi-päeva algaval aruandeaastal plaani eeldatavalt tasutavate sissemaksete kohta.

121. Paragrahvi 120A punktis b nõutakse plaani liigi üldkirjeldust. Selline kirjeldus eristab näiteks kindlasummalisel palgal põhinevaid pensioniplaane lõplikul palgal põhinevatest pensioniplaanidest ja töösuhte lõppemise järgsetest arstiabiplaanidest. Plaani kirjeldus peab sisaldama ka mitteformaalset praktikat, millega kaasneb faktiline kohustus, mis sisaldub kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmises vastavalt paragrahvile 52. Üksikasjalikumaid andmeid ei nõuta.

Jõustumiskuupäev

Paragrahvid 159B ja 159C lisatakse ning paragrahv 160 muudetakse järgmiselt.

159B. Ettevõtte rakendab paragrahvides 32A, 34–34B, 61 ja 120–121 tehtud parandusi 1. jaanuaril 2006 või hiljem algavatele aruandeaastatele. Varasem rakendamine on soovitatav. Kui ettevõtte rakendab käesolevaid parandusi enne 1. jaanuari 2006 algavatele perioodidele, peab ta selle asjaolu avalikustama.

159C. Paragrahvides 93A–93D esitatud õigust võib kasutada 16. detsembril 2004 või hiljem lõppevatele aruandeaastatele. Ettevõtte, mis kasutab seda õigust enne 1. jaanuari 2006 algavatele aruandeaastatele, peab rakendama ka paragrahvides 32A, 34–34B, 61 ja 120–121 toodud parandusi.

160. IAS 8 rakendub, kui ettevõtte muudab oma arvestusmeetodeid, et peegeldada paragrahvides 159–159C nimetatud muutusi. Neid muutuseid tagasiulatuvalt rakendades, nagu IAS 8 poolt nõutud, käsitleb ettevõtte neid muutuseid nii, nagu neid oleks rakendatud samal ajal, kui ülejäänud osa sellest standardist, välja arvatud see, et ettevõtte võib avalikustada paragrahvi 120A punktis p nõutud summad, kuna need summad määratakse kindlaks iga aruandeaasta kohta edasiulatuvalt alates finantsaruannetes esitatud esimesest aruandeaastast, mil ettevõtte esimest korda rakendab paragrahvis 120A esitatud parandusi.

Muud standardi parandused

Eespool toodud paranduste tulemusena muudetakse järgmisi ristviiteid.

Paragrahvi 29 punktis b muudetakse "**paragrahv 120**" "**paragrahviks 120A**".

Paragrahvis 60 muudetakse "paragrahv 120(c)(vi)" "paragrahviks 120A(f)(iii)".

Paragrahvi 60 illustreerivas näites muudetakse "paragrahv 120c(vi)" "paragrahviks 120A(f)(iii)".

Paragrahvis 104C muudetakse "paragrahv 120(c)(vii)" "paragrahviks 120A(f)(iv)".

Paragrahvi 159 punktis b:

"paragrahvid 120(c)(vii), 120(f)(iv), 120(g) ja 120(h)(iii)"

muudetakse

"paragrahvideks 120A(f)(iv), 120A(g)(iv), 120A(m) ja 120A(n)(iii)".

Lisa F on esitatud järgmiselt.

“LISA F:

Teiste standardite parandused

Käesolevas lisas esitatud parandusi rakendatakse 1. jaanuaril 2006 või hiljem algavatele aruandeaastatele. Kui ettevõtte rakendab standardi IAS 19 parandusi varasemale perioodile, rakenduvad sellele varasemale perioodile ka järgnevalt toodud parandused.

A1. IAS 1 *Finantsaruannete esitusviis* (muudetud 2003) on muudetud nagu on kirjeldatud allpool.

Paragrahv 96 on muudetud nii, et seda tuleb lugeda järgmiselt:

96. Ettevõtte esitab omakapitali muutuste aruande, mis näitab:

a) ...

d) ...

Ainult neid kirjeid sisaldavat omakapitali muutuste aruannet nimetatakse kajastatud tulude ja kulude aruandeks.

A2. Standardis IAS 24 *Seotud osapooli käsitleva informatsiooni avalikustamine* (muudetud 2003) on paragrahv 20 muudetud nii, et seda tuleb lugeda järgmiselt:

20. Järgnevalt mõned näited avalikustatavate tehingute kohta, juhul kui need toimuvad seotud osapoollega:

a) ...

i) ...

Emaettevõtte või tütarettevõtte osalemine kindlaksmääratud hüvitistega plaanis, mille puhul riskid on jagatud kontserni ettevõtete vahel, on seotud osapoolte vaheline tehing (vt IAS 19 paragrahv 34B).

A3. Standardis IFRS 1 *Esmakordne rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite rakendamine* on paragrahv 20A lisatud järgmiselt.

20A. Ettevõtte võib avalikustada paragrahvi 120A punktis p nõutud summad, sest need summad määratakse iga aruandeperioodi kohta edasiulatuvalt alates ülemineku kuupäevast.”

RAHVUSVAHELISE FINANTSARUANDLUSE TÕLGENDUSTE KOMITEE TÕLGENDUS 4

Kindlaksmääramine, kas kokkulepe sisaldab renti

VIITED

IAS 8 Arvestuspõhimõtted, raamatupidamislike hinnangute muutused ja vead

IAS 16 Materiaalne põhivara (muudetud 2003)

IAS 17 Rent (muudetud 2003)

IAS 38 Immateriaalne vara (muudetud 2004)

TAUST

1. Ettevõtte võib sõlmida kokkuleppe, mis koosneb ühest tehingust või mitmest omavahel seotud tehingust, mida ei vormistata juriidiliselt rendina, kuid mis annab makse või rea maksete eest õiguse vara (nt materiaalse põhivara objekti) kasutamiseks. Järgnevalt on toodud näiteid kokkulepetest, mille puhul üks ettevõtte (tarnija) annab sellise vara kasutamise õiguse teisele ettevõttele (ostjale), tihti koos seonduvate teenustega:
 - sisseostmise kokkulepped (nt ettevõtte andmetöötuse funktsioonide sisseost);
 - kokkulepped telekommunikatsioonitööstuses, kus võrguettevõtjad sõlmivad ostjatega lepingud, et anda neile võrgumahu õigusi;
 - võta-või-maksa ja teised sarnased lepingud, mille puhul ostjad peavad teatud makseid sooritama olenemata sellest, kas nad võtavad vastu lepingujärgsed tooted või teenused (nt võta-või-maksa leping tarnija jõugeneraatori peaaegu kogu võimsuse ostmiseks).
2. Käesolev tõlgendus annab juhiseid kindlaksmääramiseks, kas sellised kokkulepped on rent või sisaldavad seda, ja mida tuleb kajastada vastavalt standardile IAS 17. See ei anna juhiseid selle kohta, kuidas tuleb sellist renti nimetatud standardi kohaselt liigitada.
3. Mõnede kokkulepete puhul on renditav varaobjekt suurema vara osa. Käesolev tõlgendus ei käsitle seda, kuidas kindlaks määrata, millal on suurema varaobjekti osa ise renditav vara standardi IAS 17 tähenduses. Sellele vaatamata kuuluvad need kokkulepped, mille puhul on renditav vara arvestusühikuks standardis IAS 16 või IAS 38, käesoleva tõlgenduse rakendusala.

RAKENDUSALA

4. Käesolevat tõlgendust ei rakendata IAS 17 rakendusala mittekuuluvate kokkulepete puhul, mis on rent või sisaldavad seda.

PROBLEEMID

5. Käesolevas tõlgenduses käsitletakse järgmisi probleeme:
 - a) kuidas kindlaks määrata, kas kokkulepe on rent või sisaldab seda, nagu on määratletud standardis IAS 17;
 - b) millal tuleb hinnata või ümber hinnata, kas kokkulepe on rent või sisaldab seda; ja
 - c) kui kokkulepe on rent või sisaldab seda, siis kuidas rendimakseid eraldada kokkuleppe teiste osade eest tehtavatest maksetest.

KONSENSUS

Kindlaksmääramine, kas kokkulepe on rent või sisaldab seda

6. Kindlaksmääramine, kas kokkulepe on rent või sisaldab seda, peab põhinema kokkuleppe sisul ning nõuab hinnangu andmist sellele, kas:

- a) kokkuleppe täitmine sõltub teatud varaobjekti või varaobjektide (edaspidi: varaobjekt) kasutamisest; ja
- b) kokkulepe annab õiguse varaobjekti kasutamiseks.

Kokkuleppe täitmine sõltub teatud varaobjekti kasutamisest

7. Ehkki teatud varaobjekt võib olla kokkuleppes selgelt määratletud, pole see rendiobjektiks, kui kokkuleppe täitmine ei sõltu antud varaobjekti kasutamisest. Näiteks kui tarnija kohustub kohale toimetama teatud kaubad või osutama teenuseid ning tal on õigus ja ta on suuteline pakkuma neid kaupu või osutama teenuseid kokkuleppes määratlemata varasid kasutades, siis ei sõltu kokkuleppe täitmine antud varaobjektist ning kokkulepe ei sisalda renti. Garantiikohustus, mis lubab või nõuab teatud varaobjekti mittenoetetekohasel toimimisel selle asendamist sama või sarnaste varadega, ei välista rendina käsitlemist. Lisaks ei välista lepinguline säte (tingimuslik või muu), mis lubab või nõuab tarnijal teisi varaobjekte mis tahes põhjusel asendada kindlaksmääratud kuupäeval või pärast seda, rendina käsitlemist enne asendamise kuupäeva.

8. Varaobjekt on kaudselt määratletud siis, kui näiteks tarnija omab või üürib kohustuse täitmiseks ainult üht varaobjekti ning tarnija jaoks pole kohustuse täitmine teisi varaobjekte kasutades majanduslikult teostatav ega praktiline.

Kokkulepe annab õiguse varaobjekti kasutamiseks

9. Kokkulepe annab õiguse varaobjekti kasutamiseks siis, kui kokkulepe annab ostjale (rentnikule) õiguse kontrollida kokkuleppe aluseks oleva varaobjekti kasutamist. Õigus kokkuleppe aluseks oleva varaobjekti kasutamise kontrollimiseks antakse siis, kui üks järgmistest tingimustest on täidetud

- a) Ostja on suuteline või tal on õigus varaobjekti eksploateerida või varaobjekti eksploateerimisel teisi juhendada enda poolt kindlaksmääratud tingimustel, sealjuures saades või kontrollides olulist osa varaobjektist tulenevast toodangust või muust kasust.
- b) Ostja on suuteline või tal on õigus kontrollida füüsilist juurdepääsu kokkuleppe aluseks olevale varaobjektile, sealjuures saades või kontrollides olulist osa varaobjektist tulenevast toodangust või muust kasust..
- c) Faktid ja asjaolud viitavad sellele, et on ebatõenäoline, et üks või mitu osapoolt, väljaarvatud ostja, võtavad endale olulise osa toodangust või mõnest muust kasust, mida toodetakse või luuakse varaobjekti abil kokkuleppe tähtaja jooksul ning ostja poolt toodangu eest makstav hind pole lepingus ühe toodanguühikuga fikseeritud ega ka võrdne tooteühiku kehtiva turuhinnaga toodangu kohaletoimetamise ajal.

Hindamine või ümberhindamine, kas kokkulepe on rent või sisaldab seda

10. Hinnang, kas kokkulepe sisaldab renti, tuleb anda kokkuleppe jõustumise hetkel, mis on varaseim kahest järgnevast: kokkuleppe kuupäev või kuupäev, mil osapooled kohustuvad järgima kokkuleppe põhitingimusi kõikide faktide ja asjaolude põhjal. Hinnangut, kas kokkulepe sisaldab renti, saab muuta pärast kokkuleppe jõustumist ainult siis, kui üks järgmistest tingimustest on täidetud:

- a) Lepingutingimused on muutunud, välja arvatud juhul, kui muutus ainult uuendab või pikendab kokkulepet.
- b) Uuendamisvõimalust kasutatakse või pikendus lepitakse kokku kokkuleppe osapoolte vahel, välja arvatud siis, kui uuendamis- või pikendamisperiood on algselt arvatud rendiperioodi sisse vastavalt standardi IAS 17 paragrahvile 4. Sellise kokkuleppe uuendamist või pikendamist, milles ei ole ette nähtud ühegi esialgse kokkuleppe tingimuse muutmist enne esialgse kokkuleppe tähtaja lõppu, hinnatakse paragrahvide 6–9 kohaselt ainult uuendamise- või pikendamisperioodi suhtes.

- c) Muutus on toimunud määratluses, kas täitmine sõltub teatud varaobjektist.
- d) Varaobjektis on toimunud oluline muutus, näiteks materiaalse põhivara objekti oluline füüsiline muutus.
11. Kokkuleppe ümberhindamine peab põhinema faktidel ja asjaoludel ümberhindamise kuupäeva seisuga, arvestades järelejäanud perioodi kokkuleppe tähtjani. Muutused hinnangutes (näiteks ostjale või teistele potentsiaalsetele ostjatele eeldatav kohaletoimetatav toodangu kogus) ei põhjusta ümberhindamist. Kui kokkuleppe hinnatakse ümber ja määratakse kindlaks, et see sisaldab renti (või ei sisalda renti), tuleb rakendada rendiarvestust (või lõpetada selle rakendamine) alates järgmisest sündmusest:
- a) paragrahvi 10 punktide a, c või d puhul, kui asjaolude muutus põhjustab ümberhindamise;
- b) paragrahvi 10 punkti b puhul uuendamise- või pikendamisperioodi jõustumisel.

Rendimaksete eraldamine teistest maksetest

12. Kui kokkuleppe sisaldab renti, peavad kokkuleppe osapooled rakendama standardi IAS 17 nõudeid kokkuleppe rendielemendile, välja arvatud siis, kui nad on sellest vabastatud vastavalt standardi IAS 17 paragrahvile 2. Seega, kui kokkuleppe sisaldab renti, tuleb seda renti liigitada kapitalirendiks või kasutusrendiks vastavalt standardi IAS 17 paragrahvidele 7–19. Kokkuleppe muid elemente, mis jäävad standardi IAS 17 rakendusalaast välja, kajastatakse vastavalt teistele standarditele.
13. Standardi IAS 17 nõuete rakendamise eesmärgil tuleb kokkuleppes ettenähtud maksed ja muud tasud eraldada kokkuleppe jõustumisel või kokkuleppe ümberhindamisel rendimakseteks ja tasudeks muude elementide eest nende õiglase väärtuse põhjal. Rendimaksete miinimumsumma, nagu on defineeritud standardi IAS 17 paragrahvis 4, sisaldab ainult rendimakseid (nt õigust kasutada varaobjekti) ja ei sisalda kokkuleppe muude elementide eest makstavaid tasusid (nt teenuste ja tootmissisendite kulu eest).
14. Mõnel juhul peab ostja rendimaksete eraldamisel teistest kokkuleppe elementide eest makstavatest tasudest kasutama hindamistehnikat. Näiteks võib ostja hinnata rendimakseid, võttes aluseks sarnase varaobjekti rendilepingu, kus puuduvad teised elemendid või hinnates makseid kokkuleppe teiste elementide eest sarnaste lepingutega võrdlemise ning seejärel nimetatud maksete kokkuleppe järgsete kogumaksete summast mahaarvamise teel.
15. Kui ostja leiab, et maksete eraldamine on teostamatu, peab ta:
- a) kapitalirendi puhul kajastama varaobjekti ja kohustist summas, mis võrdub paragrahvides 7 ja 8 määratletud rendiobjektiks oleva vara õiglase väärtusega; seejärel vähendatakse kohustist tasutud maksete võrra ja kohustiselt arvestatakse finantskulu, kasutades selleks ostja alternatiivset intressimäära; (*)
- b) kasutusrendi puhul kajastama kõiki kokkuleppe makseid kasutusrendimaksetena ning järgima standardis IAS 17 esitatud avalikustamise nõudeid; kuid
- i) avalikustama need maksed eraldi teiste kokkuleppe rendimaksete miinimumsummast, mis ei sisalda mitte-rendi elementide makseid;
- ii) teatama, et avalikustatud maksed sisaldavad samuti kokkuleppe mitte-rendi elementide makseid.

(*) s.o rentniku alternatiivne intressimäär, nagu on määratletud standardi IAS 17 paragrahvis 4.

JÕUSTUMISKUUPÄEV

16. Ettevõtte peab käesolevat tõlgendust rakendama aruandeaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2006 või hiljem. Varasem rakendamine on soovitatav. Kui ettevõtte rakendab käesolevat tõlgendust enne 1. jaanuari 2006 algavale aruandeaastale, peab ta selle asjaolu avalikustama.

ÜLEMINEK

17. Standard IAS 8 määratleb, kuidas ettevõtte peab rakendama arvestusmeetodite muutust, mis tuleneb tõlgenduse esmasest rakendamisest. Ettevõtte ei pea neid nõudeid järgima käesoleva tõlgenduse esmasel rakendamisel. Kui ettevõtte kasutab seda vabastust, peab ta rakendama tõlgenduse paragrahve 6–9 nende kokkulepete suhtes, mis eksisteerisid varaseima perioodi alguses, mille kohta on esitatud rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite kohased võrdlusandmed nende faktide ja asjaolude põhjal, mis eksisteerisid selle perioodi alguses.
-

Lisa

Rahvusvahelise finantsaruandluse standardi IFRS 1 Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite esmakordne kasutuselevõtmine parandused

Käesolevas lisas toodud parandusi rakendatakse aruandeaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2006 või hiljem. Kui ettevõtte rakendab käesolevat tõlgendust varasemale perioodile, rakendatakse neid parandusi ka sellele varasemale perioodile.

A1. IFRS 1 Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite esmakordne kasutuselevõtmine ja sellega kaasnevad dokumendid on muudetud järgmiselt.

Paragrahvis 12 on muudetud viide paragrahvidele 13–25E viiteks paragrahvidele 13–25F.

Paragrahvi 13 punktid i ja j on muudetud ja lisatud on punkt k järgmises sõnastuses:

- i) kindlustuslepingud (paragrahv 25D);
- j) kahjutustamise kohustised, mis sisalduvad põhivara maksumuses (paragrahv 25E); ja
- k) rent (paragrahv 25F).

Pärast paragrahvi 25E on lisatud uus pealkiri ja paragrahv 25F järgmiselt:

RENT

IFRIC 4 Kindlaksmääramine, kas kokkulepe sisaldab renti

25F Esmakordsel rakendamisel võib kohaldada üleminekusätteid, mis on toodud IFRICi tõlgenduses 4 *Kindlaksmääramine, kas kokkulepe sisaldab renti*. Seega, esmakordsel rakendamisel võib kindlaks määrata, kas kokkulepe, mis eksisteeris rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditele ülemineku kuupäeval, sisaldab renti nende faktide ja asjaolude põhjal, mis eksisteerisid sellel kuupäeval.

RAHVUSVAHELISE FINANTSARUANDLUSE TÕLGENDUSTE KOMITEE TÕLGENDUS 5, mis sisaldab standardi IAS 39 parandust

Õigus osalusele kahjutustamise, taastamise ja keskkonna parandamise fondides

VIITED

IAS 8	<i>Arvestuspõhimõtted, raamatupidamislike hinnangute muutused ja vead</i>
IAS 27	<i>Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded</i>
IAS 28	<i>Investeeringud sidusettevõtetesse</i>
IAS 31	<i>Osalemine ühissetevõtmistes</i>
IAS 37	<i>Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad</i>
IAS 39	<i>Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine (muudetud 2003)</i>
SIC-12	<i>Konsolideerimine – eriotstarbelised majandusiüksused (muudetud 2004)</i>

TAUST

- Kahjutustamise, taastamise ja keskkonna parandamise fondide (edaspidi: kahjutustamise fondid või fondid) eesmärgiks on varade eraldamine kas mõnede või kõikide käitiste (nagu tuumaelektrijaama) või teatud vahendite (nagu autode) kahjutustamise kulutuste finantseerimiseks või keskkonna parandamiseks (nagu veesaastatuse vähendamiseks või kaevandatud maa taastamiseks), mida nimetatakse ühiselt kahjutustamiseks.
- Sissemaksed nendesse fondidesse võivad olla kas vabatahtlikud või õigusaktidega nõutud. Fondidel võib olla üks järgmistest struktuuridest:
 - Fondid, mis on loodud ühe osalise poolt kas konkreetse ala või geograafiliselt eraldiasetsevate aladega seotud kahjutustamise kohustuste finantseerimiseks.
 - Fondid, mis on loodud mitme osalise poolt oma individuaalsete või ühiste kahjutustamise kohustuste finantseerimiseks, kui osalistel on õigus kahjutustamise kulutuste hüvitisele nende poolt tehtud sissemaksete ja nendelt sissemaksetelt saadud tulude ulatuses, millest on maha arvatud nende osa fondijuhtimise kuludest. Osalistel võib olla kohustus täiendavate sissemaksete sooritamiseks, näiteks teise osalise pankroti korral.
 - Fondid, mis on loodud mitme osalise poolt oma individuaalsete või ühiste kahjutustamise kohustuste finantseerimiseks, kui sissemaksete nõutav tase on määratud osalise praeguse tegevuse põhjal ja selle osalise saadav kasu on määratud tema endise tegevuse põhjal. Sellistel juhtudel võib tekkida mittevastavus osalise poolt tehtud sissemaksete summa (praeguse tegevuse põhjal) ja fondist saadava kasu (endise tegevuse põhjal) vahel.
- Sellistel fondidel on üldjuhul järgmised tunnused:
 - Fondi valitsevad sõltumatud fondihaldurid.
 - Ettevõtted (osalised) teevad fondi sissemakseid, mida investeeritakse erinevatesse varadesse, mille hulka võivad kuuluda nii võla- kui ka omakapitaliinvesteeringud ja mis aitavad tasuda osaliste kahjutustamise kulutuste eest. Fondihaldurid otsustavad, kuidas sissemakseid investeerida, arvestades neid piiranguid, mis on kehtestatud fondi reguleerivates dokumentides ja muudes kohaldatavates õigusaktides.

- c) Kahjutustamise kulutuste eest tasumise kohustus lasub osalistel. Kuid osalised võivad saada fondist hüvitist kahjutustamise kulutuste eest tegelike kahjutustamise kulutuste või osalise fondivarade osaluse ulatuses, sõltuvalt sellest, kumb on madalam.
- d) Osalistel võib olla piiratud juurdepääs või juurdepääs puududa fondi varade mis tahes ülejäägile, mis ületab need varad, mida kasutatakse hüvitatavate kahjutustamise kulutuste katmiseks.

RAKENDUSALA

4. Käesolevat tõlgendust rakendatakse osalise finantsaruannetes selliste osaluste kajastamisel kahjutustamise fondides, millel esinevad mõlemad järgmised tunnused:
- a) varasid hallatakse eraldi (hoides neid kas eraldiseisvas juriidilises isikus või lahus varadena teises ettevõttes); ja
- b) osalise juurdepääsu õigus varadele on piiratud.
5. Osalus fondi järgis, mis ületab õigust hüvitisele, nagu näiteks lepinguline õigus väljamaksetele kogu kahjutustamise lõppedes või fondi likvideerimisel, võib olla standardi IAS 39 rakendusala olev omakapitaliinstrument ja see ei kuulu käesoleva tõlgenduse rakendusala.

PROBLEEMID

6. Käesolevas tõlgenduses käsitletakse järgmisi probleeme:
- a) Kuidas peaks osaline kajastama oma osalust fondis?
- b) Kui osaline kohustub tegema täiendavaid sissemakseid, näiteks teise osalise pankroti korral, siis kuidas tuleks sellist kohustust kajastada?

KONSENSUS

Fondiosaluse kajastamine

7. Osaline peab oma kahjutustamise kulutuste maksmise kohustust kajastama kohustisena ning kajastama oma osalust fondis eraldi, välja arvatud juhul, kui osaline ei ole kohustatud maksuma kahjutustamise kulutuste eest isegi siis, kui fond ei suuda seda teha.
8. Osaline peab kindlaks tegema, kas tal on fondi üle kontroll, ühine kontroll või oluline mõju vastavalt standarditele IAS 27, IAS 28, IAS 31 ja tõlgendusele SIC-12. Kui tal on see olemas, peab osaline kajastama oma osalust fondis vastavalt nendele standarditele.
9. Kui osalisel puudub kontroll, ühine kontroll või oluline mõju fondi üle, peab ta õigust fondist saadavale hüvitisele kajastama hüvitisena vastavalt standardile IAS 37. Hüvitist mõõdetakse kas:
- a) kajastatud kahjutustamise kohustuse summas; või
- b) osalisele fondi netovarade õiglasest väärtusest kuuluva osa summas; sõltuvalt sellest, kumb on madalam.

Muutused hüvitise, mis pole sissemaksed fondi või väljamaksed fondist, saamise õiguse bilansilises väärtuses tuleb kajastada muutuste toimumise perioodi kasumiaruandes.

Täiendavate sissemaksete kohustuste kajastamine

10. Kui osaline on kohustatud tegema tõenäolisi täiendavaid sissemakseid, näiteks teise osalise pankroti korral või kui fondi investeerimisvarade väärtus langeb sel määral, et neist ei piisa fondi hüvitiskohustuse täitmiseks, on see kohustus tingimuslik kohustus, mis kuulub standardi IAS 37 rakenduslasse. Osaline peab kajastama kohustist ainult siis, kui on tõenäoline, et tehakse täiendavaid sissemakseid.

Avalikustatav informatsioon

11. Osaline peab avalikustama fondis omatava osaluse olemuse ja mis tahes piirangud fondi varadele juurdepääsul.
12. Kui osalisel on kohustus sooritada võimalikke täiendavaid sissemakseid, mida ei kajastata kohustisena (vt paragrahv 10), peab ta selle standardi IAS 37 paragrahvi 86 kohaselt avalikustama.
13. Kui osaline kajastab oma osalust fondis vastavalt paragrahvile 9, peab ta selle standardi IAS 37 paragrahvi 85 punkti c kohaselt avalikustama.

JÕUSTUMISKUUPÄEV

14. Ettevõtte peab käesolevat tõlgendust rakendama aruandeaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2006 või hiljem. Varasem rakendamine on soovitatav. Kui ettevõtte rakendab käesolevat tõlgendust enne 1. jaanuari 2006 algavale perioodile, peab ta selle asjaolu avalikustama.

ÜLEMINEK

15. Arvestusmeetodite muutusi kajastatakse kooskõlas standardi IAS 8 nõuetega.
-

Lisa

Standardi IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine parandus

Käesolevas lisas toodud parandust rakendatakse aruandeaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2006 või hiljem. Kui ettevõtte rakendab käesolevat tõlgendust varasemale perioodile, rakendatakse käesolevat parandust ka sellele varasemale perioodile.

A1. Standardi IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine paragrahvi 2 on lisatud järgmine uus lõige 2j:

2. Käesolevat standardit rakendavad kõik ettevõtted kõikidele finantsinstrumentide liikidele, välja arvatud:

...

j) õigus väljamaksetele, millega hüvitatakse ettevõtte need kulutused, mida tuleb teha vastavalt standardile IAS 37 Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad eraldisena kajastatava kohustise arveldamiseks, või mille suhtes ta kajastab varasemal perioodil eraldist vastavalt standardile IAS 37.
