

32009R1164

1.12.2009.

SLUŽBENI LIST EUROPSKE UNIJE

L 314/15

**UREDBA KOMISIJE (EZ) br. 1164/2009****od 27. studenoga 2009.****o izmjeni Uredbe (EZ) br. 1126/2008 o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća u vezi s tumačenjem 18 Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC)****(Tekst značajan za EGP)**

KOMISIJA EUROPSKIH ZAJEDNICA,

uzimajući u obzir Ugovor o osnivanju Europske zajednice, uzimajući u obzir Uredbu (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda <sup>(1)</sup>, a posebno njezin članak 3. stavak 1.,

budući da:

- (1) Uredbom Komisije (EZ) br. 1126/2008 <sup>(2)</sup> usvojeni su određeni međunarodni standardi i tumačenja koji su postojali 15. listopada 2008.
- (2) 29. siječnja 2009. Odbor za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC) objavio je IFRIC tumačenje 18 - Prijenos imovine s kupaca, dalje u tekstu: „IFRIC 18”. IFRIC 18 je tumačenje koje daje pojašnjenja i smjernice o računovodstvenom postupanju s prijenosom jedinica imovine, postrojenja ili opreme s kupaca ili novca za nabavku ili izgradnju jedinica imovine, postrojenja ili opreme.
- (3) Savjetovanje s tehničkom stručnom skupinom (TEG) Europske savjetodavne skupine za financijsko izvještavanje (EFRAG) potvrdilo je da IFRIC 18 zadovoljava tehničke kriterije za donošenje iz članka 3. stavka 2. Uredbe (EZ) br. 1606/2002. U skladu s Odlukom Komisije 2006/505/EZ od 14. srpnja 2006. o osnivanju Skupine za provjeru preporuka o standardima koja Komisiju savjetuje o objektivnosti i neutralnosti mišljenja Europske savjetodavne skupine za financijsko izvještavanje (EFRAG) <sup>(3)</sup>, Skupina za provjeru preporuka o standardima razmotrila je mišljenje EFRAG-a o odobrenju i obavijestila Komisiju da je ono utemeljeno i objektivno.

- (4) Usvajanje IFRIC tumačenja 18 posljedično podrazumijeva izmjene međunarodnog standarda financijskog izvještavanja (MSFI) 1 kako bi se olakšala prva primjena međunarodnih standarda financijskog izvještavanja.
- (5) Uredbu (EZ) br. 1126/2008 treba stoga na odgovarajući način izmijeniti.
- (6) Mjere predviđene ovom Uredbom u skladu su s mišljenjem Regulatornog računovodstvenog odbora,

DONIJELA JE OVU UREDBU:

**Članak 1.**

Prilog Uredbi (EZ) br. 1126/2008 mijenja se kako slijedi:

1. umeće se tumačenje 18 Odbora za tumačenje međunarodnog financijskog izvještavanja (IFRIC) – Prijenos imovine s kupaca, u skladu s Prilogom ovoj Uredbi;
2. međunarodni standard financijskog izvještavanja (MSFI) 1 mijenja se u skladu s Prilogom ovoj Uredbi.

**Članak 2.**

Sva poduzeća primjenjuju IFRIC 18 i izmjene MSFI-ja 1 u skladu s Prilogom ovoj Uredbi, najkasnije od datuma početka njihove prve financijske godine koja uslijedi nakon 31. listopada 2009.

**Članak 3.**

Ova Uredba stupa na snagu trećeg dana od dana objave u *Službenom listu Europske unije*.

Ova je Uredba u cijelosti obvezujuća i izravno se primjenjuje u svim državama članicama.

Sastavljeno u Bruxellesu 27. studenoga 2009.

Za Komisiju  
Charlie MCCREEVY  
Član Komisije

<sup>(1)</sup> SL L 243, 11.9.2002., str. 1.

<sup>(2)</sup> SL L 320, 29.11.2008., str. 1.

<sup>(3)</sup> SL L 199, 21.7.2006., str. 33.

## PRILOG

## MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARDI

IFRIC 18	IFRIC tumačenje 18 – <i>Prijenos imovine s kupaca</i>
----------	---

**IFRIC TUMAČENJE 18*****Prijenos imovine s kupaca***

## REFERENCE

- „Okvir za pripremu i prezentaciju financijskih izvještaja”
- MSFI 1 – Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (kako je izmijenjen 2008.)
- MRS 8 – Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške
- MRS 16 – Nekretnine, postrojenja i oprema
- MRS 18 – Prihodi
- MRS 20 – Računovodstvo za državne potpore i objavljivanje državne pomoći
- IFRIC 12 – Sporazumi o koncesijama za usluge

## POZADINA

1. U komunalnom sektoru, subjekt može od svojih kupaca primiti jedinicu imovine, postrojenje i opremu koje je dužan upotrijebiti da bi kupce priključio na mrežu i omogućio im stalan pristup isporuci dobara kao što su električna energija, plin ili voda. Alternativno, subjekt može od kupaca primiti novac za nabavku ili izgradnju takvih jedinica imovine, postrojenja i opreme. U pravilu su kupci dužni uplatiti dodatne iznose za kupnju dobara ili usluga na temelju potrošnje.
2. Do prijena imovine s kupaca može doći i u drugim sektorima osim komunalnog. Primjerice, subjekt koji eksternalizira svoju funkciju informacijske podrške može svoje postojeće jedinice imovine, postrojenja i opremu prenijeti na vanjskog davatelja usluga.
3. U nekim slučajevima, prenositelj imovine ne mora biti subjekt koji će u konačnici imati stalan pristup isporuci dobara ili usluga i biti njihov primatelj. Međutim, radi praktičnosti, u ovom tumačenju kupcem se naziva subjekt koji prenosi imovinu.

## PODRUČJE PRIMJENE

4. Ovo tumačenje primjenjuje se na računovodstveni postupak kod prijena jedinica imovine, postrojenja i opreme kod subjekata koji od svojih kupaca primaju tako prenesenu imovinu.
5. Ugovori iz područja primjene ovog tumačenja su ugovori prema kojima subjekt od kupca prima jedinicu imovine, postrojenje i opremu koje je zatim dužan upotrijebiti ili za priključenje kupca na mrežu ili za omogućavanje stalnog pristupa kupcu isporuci dobara ili usluga, ili za oboje.
6. Ovo tumačenje primjenjuje se i na ugovore kod kojih subjekt od kupca prima novac, ako se primljeni iznos novca mora upotrijebiti isključivo za izgradnju ili nabavku jedinice imovine, postrojenja i opreme, a subjekt je zatim dužan upotrijebiti predmetnu jedinicu imovine, postrojenje i opremu ili da bi kupca priključio na mrežu ili da bi mu omogućio stalan pristup isporuci dobara ili usluga, ili oboje.
7. Ovo tumačenje ne primjenjuje se na ugovore u kojima se kod prijena radi ili o državnoj potpori kako je definirano u MRS-u 20 ili o infrastrukturi koja se koristi u okviru sporazuma o uslugama koncesije iz područja primjene IFRIC tumačenja 12.

## PITANJA

8. Ovo tumačenje obrađuje sljedeća pitanja:
  - (a) Je li ispunjena definicija imovine?
  - (b) Ako je ispunjena definicija imovine, kako bi prenesenu jedinicu imovine, postrojenje i opremu trebalo vrednovati pri prvom priznavanju?

(c) Ako su jedinica imovine, postrojenje i oprema prilikom prvog priznavanja vrednovani po fer vrijednosti, kako obračunati s tim povezano odobrenje?

(d) Kako bi subjekt trebao obračunati prijenos novca s kupca?

#### KONSENZUS

##### **Je li ispunjena definicija imovine?**

9. Kada kupac prenese subjektu jedinicu imovine, postrojenje i opremu, subjekt procjenjuje udovoljava li prenesena stavka definiciji imovine navedenoj u „Okviru”. U stavku 49. točki (a) „Okvira” navodi se da je „imovina resurs nad kojim subjekt ima kontrolu kao rezultat prošlih događaja i od kojeg se očekuje priljev buduće imovinske koristi za taj subjekt”. U većini slučajeva, subjekt stječe pravo vlasništva nad prenesenom jedinicom imovine, postrojenjem i opremom. Međutim, kod utvrđivanja postojanja određene imovine, pravo vlasništva nije ključno. Prema tome, ako kupac i dalje ima kontrolu nad prenesenom stavkom, definicija imovine ne bi bila ispunjena unatoč prijenosu vlasništva.
10. Subjekt koji ima kontrolu nad određenom imovinom općenito ima pravo raspolagati imovinom po vlastitom nahođenju. Primjerice, subjekt može imovinu razmijeniti za drugu imovinu, upotrijebiti je u proizvodnji dobara ili pružanju usluga, odrediti cijenu po kojoj je drugi mogu koristiti ili je raspodijeliti vlasnicima. Subjekt kojem kupac prenosi jedinicu imovine, postrojenje i opremu kod procjene kontrole nad prenesenom stavkom uzima u obzir sve relevantne činjenice i okolnosti. Primjerice, iako je subjekt dužan prenesenu jedinicu imovine, postrojenje i opremu upotrijebiti da bi kupcu pružio jednu ili više usluga, on može imati mogućnost odlučivanja o načinu rukovanja predmetnom stavkom, načinu njezina održavanja ili vremenu njezine zamjene. U tom slučaju, subjekt bi u pravilu zaključio da ima kontrolu nad prenesenom jedinicom imovine, postrojenjem i opremom.

##### **Kako vrednovati prenesenu jedinicu imovine, postrojenje i opremu pri prvom priznavanju?**

11. Ako subjekt zaključi da je definicija imovine ispunjena, priznaje prenesenu imovinu kao jedinicu imovine, postrojenje i opremu u skladu sa stavkom 7. MRS-a 16 i pri prvom priznavanju kao njegovu nabavnu vrijednost određuje fer vrijednost u skladu sa stavkom 24. navedenog standarda.

##### **Kako obračunati povezano odobrenje?**

12. U izlaganju koje slijedi, pretpostavka je da je subjekt koji prima jedinicu imovine, postrojenje i opremu zaključio da prenesenu stavku treba priznati i vrednovati u skladu sa stavcima 9. – 11.
13. U stavku 12. MRS-a 18 navodi se sljedeće: „Kada se proizvodi prodaju ili usluge pružaju u zamjenu za različite proizvode ili usluge, ta se razmjena smatra transakcijom koja ostvaruje prihode”. U skladu s uvjetima ugovora iz područja primjene ovog tumačenja, prijenos jedinice imovine, postrojenja i opreme bio bi razmjena za različite proizvode ili usluge. Slijedom toga, subjekt priznaje prihode u skladu s MRS-om 18.

##### **Utvrđivanje zasebno odredivih usluga**

14. Subjekt može ugovoriti isporuku jedne ili više usluga u zamjenu za prenesenu jedinicu imovine, postrojenje i opremu, kao što je priključenje kupca na mrežu, omogućavanje kupcu stalnog pristupa isporuci dobara ili usluga, ili oboje. Sukladno stavku 13. MRS-a 18, subjekt utvrđuje zasebno odredive usluge sadržane u ugovoru.
15. Obilježja koje ukazuju na to da je priključenje kupca na mrežu zasebno određiva usluga uključuju sljedeće:
  - (a) uspostavljeno je priključenje kupca na uslugu i ono predstavlja samostalnu vrijednost za kupca;
  - (b) fer vrijednost priključenja na uslugu moguće je pouzdano odrediti.
16. Obilježje koje ukazuje na to da je omogućavanje kupcu stalnog pristupa isporuci dobara ili usluga zasebno određiva usluga jest da kupac koji vrši prijenos u budućnosti dobiva stalan pristup, odnosno dobra ili usluge, ili pak oboje, po cijeni nižoj od one koja bi bila zaračunata bez prijenosa jedinice imovine, postrojenja i opreme.
17. Suprotno tome, obilježje koje ukazuje na to da obveza da se kupcu omogući stalan pristup isporuci dobara ili usluga proizlazi iz uvjeta dozvole za rad subjektu ili nekog drugog propisa, a ne iz ugovora koji se odnosi na prijenos jedinice imovine, postrojenja i opreme, jest to da kupac koji vrši prijenos za stalan pristup, odnosno za dobra ili usluge, ili za oboje, plaća istu cijenu kao oni koji ne prenose imovinu.

**Priznavanje prihoda**

18. Ako je utvrđena samo jedna usluga, subjekt priznaje prihod kada je usluga pružena, sukladno stavku 20. MRS-a 18.
19. Ako je utvrđeno više zasebno odredivih usluga, sukladno stavku 13. MRS-a 18 potrebno je fer vrijednost ukupne primljene naknade ili potraživanja za naknadu na temelju ugovora rasporediti na svaku pojedinu uslugu i zatim se na svaku uslugu primjenjuju kriteriji priznavanja iz MRS-a 18.
20. Ako je stalna usluga utvrđena kao sastavni dio ugovora, razdoblje tijekom kojeg se priznaje prihod za tu uslugu u pravilu je utvrđeno uvjetima ugovora s kupcem. Ako to razdoblje nije utvrđeno ugovorom, prihod se priznaje tijekom razdoblja koje nije dulje od korisnog vijeka trajanja prenesene imovine koja se koristi za pružanje stalne usluge.

**Kako bi subjekt trebao obračunati prijenos novca s kupca?**

21. Kada kupac subjektu prenese novac, subjekt procjenjuje pripada li ugovor području primjene ovog tumačenja u skladu sa stavkom 6. Ako pripada, subjekt procjenjuje udovoljava li izgrađena ili nabavljena jedinica imovine, postrojenje i oprema definiciji imovine u skladu sa stavicima 9. i 10. Ako je definicija imovine ispunjena, subjekt priznaje jedinicu imovine, postrojenje i opremu po njegovoj nabavnoj vrijednosti sukladno MRS-u 16 i priznaje prihode u skladu sa stavicima 13. – 20. u iznosu novca koji je primio od kupca.

**DATUM STUPANJA NA SNAGU I PRIJELAZNE ODREDBE**

22. Subjekt je dužan ovo tumačenje primijeniti prospektivno na imovinu prenesenu s kupca koja je primljena 1. srpnja 2009. ili nakon tog datuma. Ranija primjena je dopuštena, pod uvjetom da su u vrijeme prijenosa dobivene informacije, uključujući informaciju o procjeni vrijednosti, koje su neophodne za primjenu ovog tumačenja na ranije prijenose. Subjekt objavljuje datum od kojeg primjenjuje ovo tumačenje.

---

*Dodatak***Izmjene MSFI-ja 1*****Prva primjena Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (kako je izmijenjen 2008.)***

A1. Stavak D1. u Dodatku D zamjenjuje se sljedećim:

„D1. Subjekt se može odlučiti za korištenje jedne ili više sljedećih iznimki:

- (a) platne transakcije na temelju dionica (stavci D2. i D3.);
- (m) financijska imovina ili nematerijalna imovina obračunata sukladno IFRIC tumačenju 12 – *Sporazumi o koncesijama za usluge* (stavak D22.);
- (n) troškovi posudbe (stavak D23.); i
- (o) prijenos imovine s kupaca (stavak D24).”

A2. Iza stavka D23., dodaju se naslov i stavak D24.

„*Prijenos imovine s kupaca*

D24. Subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-jeve smije primijeniti prijelazne odredbe iz stavka 22. IFRIC tumačenja 18 – *Prijenos imovine s kupaca*. U tom stavku se pozivanje na datum stupanja na snagu tumači kao 1. srpnja 2009. ili datum prelaska na MSFI-jeve, ovisno o tome što je kasnije. Nadalje, subjekt koji prvi put primjenjuje MSFI-jeve može odrediti i bilo koji datum prije datuma prelaska na MSFI-jeve i primijeniti IFRIC 18 na svu imovinu prenesenu s kupaca koja je primljena na taj datum ili nakon njega.”

---