

A BIZOTTSÁG 636/2009/EK RENDELETE**(2009. július 22.)****az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság által kidolgozott IFRIC 15 értelmezés tekintetében történő módosításáról****(EGT-vonatkozású szöveg)**

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre ⁽¹⁾ és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

- (1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel ⁽²⁾ elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.
- (2) 2008. július 3-án a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmező Bizottság (IFRIC) közzétette az IFRIC 15 *Ingatlan építésére vonatkozó megállapodások* értelmezést (a továbbiakban: IFRIC 15). Az IFRIC 15 értelmezés azzal kapcsolatban ad felvilágosítást és iránymutatást, hogy a beszámolóknak mikor kell megjeleníteni az ingatlan építéséből származó bevételeket, illetve különösen azzal, hogy az építési megállapodás az IAS 11 *Beruházási szerződések* vagy az IAS 18 *Bevételek* standard hatókörébe tartozik-e.
- (3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IFRIC 15 megfelel az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak. Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) véleményeinek objektivitását és semlegességét a Bizottság számára véleményező Standard

Tanács Felülvizsgáló Csoport felállításáról szóló 2006. július 14-i 2006/505/EK bizottsági határozattal ⁽³⁾ összhangban a Standard Tanács Felülvizsgáló Csoport megvizsgálta az EFRAG véleményét, és a Bizottságot arról tájékoztatta, hogy az kiegyensúlyozott és objektív.

- (4) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.
- (5) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a számviteli szabályozó bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikkAz 1126/2008/EK rendelet mellékletében a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság által kidolgozott IFRIC 15 *Ingatlan építésére vonatkozó megállapodások* értelmezés e rendelet mellékletének megfelelően beillesztésre kerül.**2. cikk**

Az IFRIC 15 értelmezést az e rendelet mellékletében meghatározott formában minden társaságnak legkésőbb a 2009. december 31. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

3. cikkEz a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. július 22-én.

a Bizottság részéről
Charlie McCREEVY
a Bizottság tagja

⁽¹⁾ HL L 243., 2002.9.11., 1. o.⁽²⁾ HL L 320., 2008.11.29., 1. o.⁽³⁾ HL L 199., 2006.7.21., 33. o.

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

IFRIC 15	IFRIC 15 <i>Ingyatlan építésére vonatkozó megállapodások értelmezés</i>
----------	-------------------------------------------------------------------------

IFRIC 15 ÉRTELMEZÉS***Ingatlan építésére vonatkozó megállapodások*****HIVATKOZÁSOK**

- IAS 1 A pénzügyi kimutatások prezentálása standard (2007-ben módosított)
- IAS 8 Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák
- IAS 11 Beruházási szerződések
- IAS 18 Bevételek
- IAS 37 Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések
- IFRIC 12 Szolgáltatási koncessziós megállapodások
- IFRIC 13 Ügyfélhűség-programok

HÁTTÉR

1. Az ingatlanszakmában azok a gazdálkodó egységek, amelyek – közvetlenül vagy alvállalkozókon keresztül – ingatlan építését vállalják, megállapodásokat köthetnek egy vagy több vevővel, mielőtt az építkezés befejeződné. Az ilyen megállapodások különféle formákat ölthetnek.
2. Például a lakóingatlan építését vállaló gazdálkodó egységek az egyedi egységeket (lakásokat vagy házakat) elkezdhetik „tervasztalról” értékesíteni, vagyis akkor, amikor az építés még folyamatban van, vagy akár azt megelőzően, hogy elkezdődött volna. Minden egyes vásárló megállapodást köt a gazdálkodó egységgel, hogy egy meghatározott egységet megszerezzen, amikor az használatba vételre készen áll. Jellemzően, a vevő befizet egy összeget a gazdálkodó egységnek, amely csak akkor jár vissza, ha a gazdálkodó egység az elkészült egységet nem a szerződéses feltételeknek megfelelően adja át. A vételár maradékát a gazdálkodó egységnek általában csak a szerződés szerinti teljesítéskor fizetik ki, amikor a vevő az egységet birtokba veszi.
3. A kereskedelmi vagy ipari ingatlan építését vállaló gazdálkodó egységek lehet, hogy egyetlen vevővel kötnek megállapodást. A vevőtől megkövetelhetik, hogy részfizetéseket teljesítsen a kezdeti megállapodás és a szerződés szerinti teljesítés közötti időben. Lehet, hogy az építésre az építkezés megkezdése előtt a vevő tulajdonában lévő vagy általa lízingelt telken kerül sor.

HATÓKÖR

4. Ez az értelmezés az olyan gazdálkodó egységek bevételeinek és kapcsolódó ráfordításainak elszámolására vonatkozik, amelyek – közvetlenül vagy alvállalkozókon keresztül – ingatlan építését vállalják.
5. A jelen értelmezés hatókörébe tartozó megállapodások ingatlan építésére vonatkozó megállapodások. Az ingatlan építésén túlmenően az ilyen megállapodások magukban foglalhatják más áruk és szolgáltatások teljesítését is.

KÉRDÉSEK

6. Az értelmezés két kérdéssel foglalkozik:
 - a) A megállapodás az IAS 11 vagy az IAS 18 hatókörébe tartozik?
 - b) Mikor kell az ingatlan építéséből származó bevételt megjeleníteni?

KONSZENZUS

7. Az alábbi kifejtés feltételezi, hogy a gazdálkodó egység előzőleg elemezte az ingatlan építésére vonatkozó megállapodást és bármely kapcsolódó megállapodást, és úgy döntött, hogy nem tart meg sem olyan fokú folytatólagos kezelői érintettséget, amilyen a tulajdonláshoz rendszerint kapcsolódik, sem olyan mértékű tényleges ellenőrzést a megépített ingatlan felett, ami kizárná, hogy az ellenérték egy részét vagy egészét bevételként számolja el. Ha az ellenérték egy részének bevételként történő elszámolása kizárt, a következő kifejtés a megállapodásnak csak arra a részére vonatkozik, amelyet bevételként számolnak el.

8. Egyetlen megállapodáson belül a gazdálkodó egység szerződhet áruk és szolgáltatások nyújtására, az ingatlan építésén kívül (pl. telek értékesítése vagy ingatlankezelési szolgáltatások nyújtása). Az IAS 18 standard 13. bekezdésének megfelelően, lehet, hogy az ilyen megállapodást elkülönülten azonosítható összetevőkre kell bontani, amelyek közül az egyik az ingatlan építésére vonatkozik. A megállapodás szerint kapott vagy járó teljes ellenérték valós értékét hozzá kell rendelni az egyes összetevőkhöz. Ha elkülönült összetevőket azonosítanak, a gazdálkodó egység jelen értelmezés 10–12. bekezdéseit alkalmazza az ingatlan építésére vonatkozó összetevőre, annak meghatározása érdekében, hogy ez az összetevő az IAS 11 vagy az IAS 18 standard hatókörébe tartozik. Az IAS 11 standard tagolási kritériumai ekkor a beruházási szerződésként meghatározott megállapodás bármely összetevőjére vonatkoznak.
9. A következő kifejtés ingatlan építésére vonatkozó megállapodásra utal, de a több összetevőt tartalmazó megállapodáson belül azonosított, ingatlan építésére vonatkozó összetevőre is vonatkozik.

Annak meghatározása, hogy a megállapodás az IAS 11 vagy az IAS 18 standard hatókörébe tartozik

10. Annak meghatározása, hogy egy ingatlan építésére vonatkozó megállapodás az IAS 11 vagy az IAS 18 hatókörébe tartozik, a megállapodás feltételeitől és az összes azt övező tényektől és körülményektől függ. Ennek meghatározásához minden egyes megállapodás tekintetében, mérlegelés szükséges.
11. Az IAS 11 standardot kell alkalmazni, amikor a megállapodás megfelel a beruházási szerződés IAS 11 standard 3. bekezdésében megadott definíciójának: „a beruházási szerződés olyan szerződés, amelyet kifejezetten egy eszköz vagy egy olyan eszközcsoport létrehozására kötöttek ...” Egy ingatlan építésére vonatkozó megállapodás a beruházási szerződés definíciójának akkor felel meg, ha a vevő meghatározhatja az ingatlan tervének főbb szerkezeti elemeit az építkezés megkezdése előtt és/vagy meghatározhatja a főbb szerkezeti változásokat, amikor az építés már folyamatban van (akár gyakorolja az erre való képességét, akár nem). Ha az IAS 11 standardot kell alkalmazni, a beruházási szerződés magában foglal minden olyan szerződést vagy szolgáltatások nyújtására vonatkozó összetevőt, amely az IAS 11 standard 5. bekezdésének (a) pontja és az IAS 18 standard 4. bekezdése értelmében az ingatlan építésére vonatkozik.
12. Ezzel szemben az ingatlan építésére vonatkozó olyan megállapodás, amely szerint a vevők csak korlátozott képességgel rendelkeznek az ingatlan tervének befolyásolására – pl. a tervnek a gazdálkodó egység által megadott opciók választékából történő kiválasztására, vagy csupán az alapul szolgáló tervtől való kisebb eltérések meghatározására –, áruk értékesítésére vonatkozó megállapodásnak minősül az IAS 18 standard hatókörén belül.

Az ingatlan építéséből származó bevétel elszámolása

A megállapodás beruházási szerződés

13. Ha a megállapodás az IAS 11 standard hatókörébe tartozik, és a kimenetele megbízhatóan becsülhető, a gazdálkodó egységnek bevételt kell elszámolnia a szerződés szerinti tevékenység készültségi fokával összefüggésben, az IAS 11 standardnak megfelelően.
14. Lehetséges, hogy a megállapodás a beruházási szerződés definíciójának nem felel meg, és ezért az IAS 18 standard hatókörébe tartozik. Ebben az esetben a gazdálkodó egységnek meg kell határoznia, hogy a megállapodás szolgáltatások nyújtására vagy áruk értékesítésére vonatkozik.

A megállapodás szolgáltatások nyújtására vonatkozó megállapodás

15. Ha a gazdálkodó egység számára nem kötelező az építőanyagok beszerzése és biztosítása, akkor a megállapodás lehet, hogy csak szolgáltatások nyújtására vonatkozó megállapodás, az IAS 18 standardnak megfelelően. Ebben az esetben – ha az IAS 18 standard 20. bekezdésében foglalt kritériumok teljesülnek –, az IAS 18 standard megköveteli, hogy a bevételt az ügylet készültségi fokával összefüggésben számolják el, a teljesítésarányos módszert használva. Az IAS 11 standard követelményei általában alkalmazhatók a bevétel és a kapcsolódó ráfordítások elszámolására az ilyen ügyletnél (IAS 18 standard, 21. bekezdés).

A megállapodás áruk értékesítésére vonatkozó megállapodás

16. Ha a gazdálkodó egységnek az építőanyagokkal együtt szolgáltatásokat kell biztosítania azon szerződéses kötelemnek teljesítéséhez, hogy az ingatlant a vevőnek átadja, akkor a megállapodás áruk értékesítésére vonatkozó megállapodás, és a bevétel elszámolásához az IAS 18 standard 14. bekezdésében foglalt kritériumokat kell alkalmazni.
17. A gazdálkodó egység az építés előrehaladása során átadhatja a vevőnek a folyamatban lévő munka feletti ellenőrzést és a tulajdonlás jelentős kockázatait és hasznait, annak mindenkori állapotában. Ebben az esetben – ha az IAS 18 standard 14. bekezdésében foglalt kritériumok az építés előrehaladása során folyamatosan teljesülnek –, a gazdálkodó egységnek az ügylet készültségi fokával összefüggésben kell a bevételt elszámolnia, a teljesítésarányos módszert használva. Az IAS 11 standard követelményei általában alkalmazhatók a bevétel és a kapcsolódó ráfordítások elszámolására az ilyen ügyletnél.

18. A gazdálkodó egység átadhatja a vevőnek a teljes ingatlan feletti ellenőrzést és a tulajdonlás jelentős kockázatait és hasznait egyetlen időpontban is (pl. befejezéskor, átadáskor vagy azt követően). Ebben az esetben a gazdálkodó egységnek a bevételt csak akkor kell elszámolnia, amikor az IAS 18 standard 14. bekezdésében foglalt összes kritérium teljesül.
19. Ha a gazdálkodó egységnek további munkát kell elvégeznie a vevőnek már átadott ingatlanon, egy kötelezettséget és egy ráfordítást kell megjelenítenie az IAS 18 standard 19. bekezdésének megfelelően. A kötelezettséget az IAS 37 standardnak megfelelően kell értékelni. Ha a gazdálkodó egységtől megkövetelik további, a vevőnek már átadott ingatlantól elkülönítve azonosítható áruk vagy szolgáltatások teljesítését, akkor a fennmaradó árukat vagy szolgáltatásokat az értékesítés elkülönített összetevőjeként kell azonosítani, a jelen értelmezés 8. bekezdésének megfelelően.

Közzétételek

20. Ha egy gazdálkodó egység a teljesítésarányos módszert használva bevételt számol el olyan megállapodásoknál, amelyek az IAS 18 standard 14. bekezdésének összes kritériumát az építés előrehaladása során folyamatosan teljesítik (lásd az értelmezés 17. bekezdését), akkor közzé kell tennie, hogy:
- hogyan határozza meg, hogy mely megállapodások teljesítik az építés előrehaladása során folyamatosan az IAS 18 standard 14. bekezdésében foglalt kritériumokat;
 - mekkora az időszak folyamán az ilyen megállapodásokból származó bevétel összege; valamint
 - milyen módszereket használnak a folyamatban lévő megállapodások készülségi fokának meghatározására.
21. A 20. bekezdésben ismertetett, a beszámoló fordulónapján folyamatban lévő megállapodásoknál a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a következőket is:
- a felmerült költségek és az elszámolt eredmény (mínusz az elszámolt veszteségek) összevont értékét az adott időpontig; valamint
 - a kapott előlegek összegét.

MÓDOSÍTÁSOK AZ IAS 18 FÜGGELÉKÉHEZ

22–23. [A módosítás nem vonatkozik magukra a számozott standardokra.]

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

24. A gazdálkodó egységnek a jelen értelmezést a 2009. január 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység az értelmezést 2009. január 1-jét megelőzően kezdődő időszakra alkalmazza, ezt a ténnyt közzé kell tennie.
25. A számviteli politika változásait visszamenőlegesen el kell számolni, az IAS 8 standardnak megfelelően.