

KOMISIJOS REGLAMENTAS (EB) Nr. 636/2009

2009 m. liepos 22 d.

iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1126/2008, priimantį tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002, kiek tai susiję su Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 15-uoju aiškinimu

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS BENDRIJŲ KOMISIJA,

atsižvelgdama į Europos bendrijos steigimo sutartį,

atsižvelgdama į 2002 m. liepos 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl tarptautinių apskaitos standartų taikymo⁽¹⁾, ypač į jo 3 straipsnio 1 dalį,

kadangi:

- (1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1126/2008⁽²⁾ priimti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2008 m. spalio 15 d.
- (2) 2008 m. liepos 3 d. Tarptautinis finansinės atskaitomybės aiškinimo komitetas (TFAAK) paskelbė TFAAK 15-ąjį aiškinimą *Sutartys dėl nekilnojamojo turto objektų statybos* (toliau – TFAAK 15-asis aiškinimas). TFAAK 15-ajame aiškinyje aiškinama ir pateikiama rekomendacijų, kada finansinėse ataskaitose reikėtų pripažinti pajamas iš nekilnojamojo turto objektų statybos ir visų pirma, ar statybos sutarčiai taikomas 11-asis TAS Statybų sutartys arba 18-asis TAS Pajamos.
- (3) Pasikonsultavus su Europos finansinės atskaitomybės patiriamosios grupės (EFAPG) techninių ekspertų grupe (TEG) patvirtinama, kad TFAAK 15-asis aiškinimas atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus techninius priėmimo kriterijus. Pagal 2006 m. liepos 14 d. Komisijos sprendimą 2006/505/EB, įsteigiantį Nuomonės apie apskaitos standartus vertinimo grupę, kuri konsultuotų Komisiją

Europos finansinės atskaitomybės patiriamosios grupės (EFAPG) nuomonių objektyvumo ir neutralumo klausimais⁽³⁾, Nuomonės apie apskaitos standartus vertinimo grupė apsvartė EFAPG nuomonę dėl aiškinimo tvirtinimo ir Komisiją informavo, kad ta nuomonė gerai subalansuota ir objektyvi.

- (4) Todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas.
- (5) Šiame reglamente numatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

Reglamento (EB) Nr. 1126/2008 priede įterpiamas Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 15-asis aiškinimas *Sutartys dėl nekilnojamojo turto objektų statybos*, kaip nustatyta šio reglamento priede.

2 straipsnis

Visos įmonės šio reglamento priede pateiktą TFAAK 15-ąjį aiškinimą taiko ne vėliau kaip nuo pirmųjų joms taikomų finansinių metų, prasidedančių po 2009 m. gruodžio 31 d., pradžios.

3 straipsnis

Šis reglamentas įsigalioja trečią dieną nuo jo paskelbimo *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje*.

Šis reglamentas yra privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje, 2009 m. liepos 22 d.

Komisijos vardu
Charlie MCCREEVY
Komisijos narys

(¹) OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

(²) OL L 320, 2008 11 29, p. 1.

(³) OL L 199, 2006 7 21, p. 33.

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

TFAAK 15-asis aiškinimas	TFAAK 15-asis aiškinimas <i>Sutartys dėl nekilnojamojo turto objektų statybos</i>
--------------------------	---

TFAAK 15-ASIS AIŠKINIMAS

Sutartys dėl nekilnojamojo turto objektų statybos

NUORODOS

- 1-asis TAS *Finansinių ataskaitų pateikimas* (persvarstytas 2007 m.);
- 8-asis TAS *Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos*;
- 11-asis TAS *Statybų sutartys*;
- 18-asis TAS *Pajamos*;
- 37-asis TAS *Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas*;
- TFAAK 12-asis aiškinimas *Paslaugų koncesijos susitarimai*;
- TFAAK 13-asis aiškinimas *Klientų lojalumo programos*.

PAGRINDINĖ INFORMACIJA

- 1 Nekilnojamojo turto pramonėje ūkio subjektai, kurie stato nekilnojamojo turto objektus patys arba naudodamiesi subrangovų paslaugomis, gali sudaryti sutartis su vienu arba daugiau pirkėjų, kol statyba dar nebaigta. Tokios sutartys gali būti įvairios.
- 2 Pavyzdžiui, ūkio subjektai, kurie stato gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto objektus, gali pradėti pardavinėti atskirus vienetus (butus arba namus), kol statyba nebaigta arba dar nėra net pradėta. Kiekvienas pirkėjas sudaro su ūkio subjektu sutartį įsigyti tam tikrą vienetą, kai jis parengtas naudoti. Paprastai pirkėjas ūkio subjektui sumoka įnašą, kuris gražinamas tik tada, jeigu ūkio subjektas nepateikia užbaigto vieneto pagal sutartas sąlygas. Pirkimo kainos likutis paprastai ūkio subjektui sumokamas tik baigiant vykdyti sutarties sąlygas, kai pirkėjas tampa vieneto savininku.
- 3 Ūkio subjektai, kurie stato komercinės arba pramoninės paskirties nekilnojamojo turto objektus, gali sudaryti sutartį su vienu pirkėju. Pirkėjui gali reikėti atlikti tarpinius mokėjimus nuo pirminės sutarties sudarymo iki sutarties sąlygų įvykdymo. Statybos gali vykti pirkėjo valdomoje arba iki statybų pradžios išsinuomotoje žemėje.

TAIKYMAS

- 4 Šis aiškinimas taikomas ūkio subjektų, kurie tiesiogiai arba naudodamasi subrangovų paslaugomis, stato nekilnojamojo turto objektus, pajamų ir susijusių sąnaudų apskaitai.
- 5 Sutartys, patenkančios į šio aiškinimo taikymo sritį, yra nekilnojamojo turto objektų statybos sutartys. Be nekilnojamojo turto objektų statybos, tokios sutartys gali apimti kitų prekių arba paslaugų pristatymą.

KLAUSIMAI

- 6 Šiame aiškinyje nagrinėjami du klausimai:
 - a) ar sutartis patenka į 11-ojo TAS arba 18-ojo TAS taikymo sritį?
 - b) kada turėtų būti pripažintos pajamos, gautos iš nekilnojamojo turto objektų statybos?

BENDRA NUOMONĖ

- 7 Šioje diskusijoje laikoma, kad ūkio subjektas anksčiau išanalizavo nekilnojamojo turto objektų statybos sutartį ir visas susijusias sutartis bei padarė išvadą, kad jis neišlaikys nei valdymo, kiek jis paprastai siejamas su nuosavybe, nei pastatyto nekilnojamojo turto objekto kontrolės tiek, kad tai neleistų dalį arba visą atlygį pripažinti pajamomis. Jeigu neleidžiama kai kurio atlygio pripažinti pajamomis, ši diskusija taikoma tik tai sutarties daliai, kuriai bus pripažintos pajamos.

- 8 Sudaręs vienintelę sutartį, ūkio subjektas taip pat gali sutarti pristatyti ir prekes arba paslaugas greta nekilnojamojo turto objekto statybos (pvz., žemės pardavimas arba turto valdymo paslaugų teikimas). Pagal 18-ojo TAS 13 straipsnį tokią sutartį gali reikėti padalinti į atskirus komponentus, įskaitant vieną nekilnojamojo turto objekto statybą. Bendro pagal sutartį gauto arba gautino atlygio tikroji vertė turi būti paskirstoma kiekvienam komponentui. Jeigu nustatomi atskiri komponentai, ūkio subjektas nekilnojamojo turto objekto statybos komponentui taiko šio aiškinimo 10–12 straipsnius, kad būtų nustatyta, ar tas komponentais patenka į 11-ojo TAS arba 18-ojo TAS taikymo sritį. Tada 11-ojo TAS segmentavimo kriterijai taikomi bet kuriam statybos sutarties komponentui.
- 9 Pateiktoje diskusijoje nurodoma nekilnojamojo turto objekto statybos sutartis, bet diskusija taikoma ir nekilnojamojo turto objekto statybos komponentui, nustatytam sutartyje, kurioje yra kitų komponentų.

Nustatymas, ar sutartis patenka į 11-ojo TAS arba 18-ojo TAS taikymo sritį

- 10 Nustatymas, ar nekilnojamojo turto objekto statybos sutartis patenka į 11-ojo TAS arba 18-ojo TAS taikymo sritį, priklauso nuo sutarties sąlygų ir visų susijusių faktų bei aplinkybių. Tokiam nustatymui būtinas sprendimas atsižvelgiant į kiekvieną sutartį.
- 11 11-asis TAS taikomas, kai sutartis atitinka statybos sutarties apibrėžimą, nustatytą 11-ojo TAS 3 straipsnyje: „turto ar [...] turto junginių statybos specialiai sudaryta sutartis“. Nekilnojamojo turto objekto statybos sutartis atitinka statybos sutarties apibrėžimą, kai pirkėjas gali nustatyti pagrindinius nekilnojamojo turto projekto konstrukcinius elementus prieš prasidedant statybai ir (arba) apibrėžti pagrindinius konstrukcinius pokyčius statybos metu (nesvarbu, ar pasinaudoja ta galimybe, ar ne). Kai taikomas 11-asis TAS, statybos sutartis taip pat apima visas paslaugas, kurios tiesiogiai susijusios su nekilnojamojo turto objekto statyba pagal 11-ojo TAS 5 straipsnio a punktą ir 18-ojo TAS 4 straipsnį, teikimo sutartis arba komponentus.
- 12 Priešingai, nekilnojamojo turto objekto statybos sutartis, pagal kurią pirkėjai turi tik ribotą galimybę daryti įtaką nekilnojamojo turto objekto projektui, pvz., gali pasirinkti projektą iš kelių ūkio subjekto nustatytų variantų arba nustatyti tik nedidelius pagrindinio projekto pakeitimus, tai yra prekių pardavimo sutartis, patenkanti į 18-ojo TAS taikymo sritį.

Pajamų, gautų iš nekilnojamojo turto objekto statybos, apskaita

Ši sutartis yra statybos sutartis

- 13 Kai sutartis patenka į 11-ojo TAS taikymo sritį, ir galima patikimai nustatyti jos rezultatus, ūkio subjektas turi pripažinti pajamas atsižvelgdamas į sutartyje nustatytos veiklos vykdymo lygį pagal 11-ąjį TAS.
- 14 Sutartis gali neatitikti statybos sutarties apibrėžties, todėl pateks į 18-ojo TAS taikymo sritį. Šiuo atveju ūkio subjektas turi nustatyti, ar sutartis sudaryta dėl paslaugų teikimo, ar dėl prekių pardavimo.

Ši sutartis yra paslaugų teikimo sutartis

- 15 Jeigu ūkio subjektas neturi įsigyti ir tiekti statybinių medžiagų, sutartis gali būti tik paslaugų teikimo sutartis pagal 18-ąjį TAS. Šiuo atveju, jei įvykdyti 18-ojo TAS 20 straipsnio kriterijai, 18-ajame TAS reikalaujama, kad pajamos būtų pripažintos atsižvelgiant į sandorio įvykdymo lygį, taikant procentinį įvykdymo metodą. 11-ojo TAS reikalavimai paprastai taikomi pripažįstant tokio sandorio pajamas ir susijusias sąnaudas (18-ojo TAS 21 straipsnis).

Ši sutartis yra prekių pardavimo sutartis

- 16 Jeigu ūkio subjektas turi teikti paslaugas kartu su statybinėmis medžiagomis, kad įvykdytų savo sutartinius įsipareigojimus pateikti nekilnojamojo turto objektą pirkėjui, sutartis yra prekių pardavimo sutartis, ir taikomi 18-ojo TAS 14 straipsnyje nustatyti pajamų pripažinimo kriterijai.
- 17 Ūkio subjektas gali perduoti pirkėjui valdymą ir reikšmingą riziką bei iš nuosavybės gaunamą naudą, kol yra atliekami statybos darbai. Šiuo atveju, jeigu vykstant statybai nenutrūkstamai vykdomi 18-ojo TAS 14 straipsnio kriterijai, ūkio subjektas turi pripažinti pajamas atsižvelgdamas į įvykdymo lygį, taikydamas procentinį įvykdymo metodą. 11-ojo TAS reikalavimai paprastai taikomi pripažįstant tokio sandorio pajamas ir susijusias sąnaudas.

- 18 Ūkio subjektas gali vienu metu perduoti pirkėjui visą reikšmingos rizikos valdymą ir iš nekilnojamojo turto gaunamą naudą (pvz., pabaigus statyti, pristatymo metu arba po jo). Šiuo atveju ūkio subjektas turi pripažinti pajamas tik tada, kai įvykdomi visi 18-ojo TAS 14 straipsnio kriterijai.
- 19 Kai ūkio subjektas turi atlikti papildomą darbą su nekilnojamoju turtu, kuris jau pateiktas pirkėjui, jis turi pripažinti įsipareigojimą ir sąnaudas pagal 18-ojo TAS 19 straipsnį. Įsipareigojimas turi būti įvertinamas pagal 37-ąjį TAS. Kai ūkio subjektas turi pristatyti papildomas prekes arba paslaugas, kurios identifikuojamos atskirai nuo nekilnojamojo turto, kuris jau pristatytas pirkėjui, jis turėtų identifikuoti likusias prekes arba paslaugas kaip atskirą pardavimo komponentą pagal šio aiškinimo 8 straipsnį.

Atskleidimas

- 20 Kai ūkio subjektas pripažįsta pajamas taikydamas procentinį įvykdymo metodą sutartims, kurios vykstant statybai nenutrūkstamai atitinka visus 18-ojo TAS 14 straipsnio kriterijus (žr. aiškinimo 17 straipsnį), jis turi atskleisti:
- a) kaip nustato, kurios sutartys nenutrūkstamai atitinka visus 18-ojo TAS 14 straipsnio kriterijus vykstant statybai;
 - b) pajamų, kurios gaunamos per laikotarpį pagal tokias sutartis, sumą ir
 - c) metodus, taikytus vykdomų statybos sutarčių darbų atlikimo lygiui nustatyti.
- 21 Dėl 20 straipsnyje aprašytų sutarčių, kurios vykdomos atskaitomybės datą, ūkio subjektas taip pat turi atskleisti:
- a) iki ataskaitų sudarymo datos susidariusių išlaidų ir pripažinto pelno (atėmus pripažintus nuostolius) bendras sumas ir
 - b) gautų avansų sumą.

18-OJO TAS PRIEDO PATAISOS

- 22–23 [Pataisa netaikoma vien tik išvardintiems standartams]

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

- 24 Ūkio subjektas šį aiškinimą turi taikyti 2009 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jei ūkio subjektas šį aiškinimą taiko ataskaitiniam laikotarpiui, prasidedančiam iki 2009 m. sausio 1 d., jis turi atskleisti šį faktą.
- 25 Apskaitos politikos pakeitimai turi būti registruojami retrospektyviai remiantis 8-uoju TAS.