

VERORDENING (EG) Nr. 636/2009 VAN DE COMMISSIE

van 22 juli 2009

houdende wijziging van Verordening (EG) nr. 1126/2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad met het oog op de invoeging van Interpretatie 15 van het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

(Voor de EER relevante tekst)

DE COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap,

Gelet op Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen ⁽¹⁾, en met name op artikel 3, lid 1,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) Bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie ⁽²⁾ werd een aantal op 15 oktober 2008 bestaande internationale standaarden en interpretaties goedgekeurd.
- (2) Op 3 juli 2008 heeft het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) IFRIC-Interpretatie 15 *Contracten voor de bouw van vastgoed* (hierna „IFRIC 15” genoemd) gepubliceerd. IFRIC 15 is een interpretatie die aangeeft wanneer opbrengsten uit de bouw van vastgoed in de jaarrekening moeten worden verantwoord en met name of een bouwcontract onder IAS 11 Onderhanden projecten in opdracht van derden of onder IAS 18 Opbrengsten valt.
- (3) Overleg met de werkgroep van technische deskundigen van EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) heeft bevestigd dat IFRIC 15 beantwoordt aan de in artikel 3, lid 2, van Verordening (EG) nr. 1606/2002 vervatte technische goedkeuringscriteria. Overeenkomstig Besluit 2006/505/EG van de Commissie van 14 juli 2006 tot oprichting van een werkgroep voor

de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden om de Commissie van advies te dienen over de objectiviteit en neutraliteit van de adviezen van de European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ⁽³⁾ heeft de werkgroep voor de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden het goedkeuringsadvies van EFRAG bekeken en de Commissie meegedeeld dat het evenwichtig en objectief is.

- (4) Verordening (EG) nr. 1126/2008 moet derhalve dienovereenkomstig worden gewijzigd.
- (5) De in deze verordening vervatte maatregelen zijn in overeenstemming met het advies van het Regelgevend Comité voor financiële verslaglegging,

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

Artikel 1

In de bijlage bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 wordt de in de bijlage bij deze verordening opgenomen Interpretatie 15 *Contracten voor de bouw van vastgoed* van het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) ingevoegd.

Artikel 2

Elke onderneming past de in de bijlage bij deze verordening opgenomen IFRIC 15 toe uiterlijk vanaf de aanvangsdatum van haar eerste boekjaar dat na 31 december 2009 van start gaat.

Artikel 3

Deze verordening treedt in werking op de derde dag volgende op die van haar bekendmaking in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat.

Gedaan te Brussel, 22 juli 2009.

Voor de Commissie

Charlie MCCREEVY

Lid van de Commissie

⁽¹⁾ PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1.

⁽²⁾ PB L 320 van 29.11.2008, blz. 1.

⁽³⁾ PB L 199 van 21.7.2006, blz. 33.

BIJLAGE

INTERNATIONALE STANDAARDEN VOOR JAARREKENINGEN

IFRIC 15	IFRIC-Interpretatie 15 <i>Contracten voor de bouw van vastgoed</i>
----------	--

IFRIC-INTERPRETATIE 15***Contracten voor de bouw van vastgoed***

REFERENTIES

- IAS 1 *Presentatie van de jaarrekening* (herziene versie van 2007)
- IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*
- IAS 11 *Onderhanden projecten in opdracht van derden*
- IAS 18 *Opbrengsten*
- IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*
- IFRIC 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten*
- IFRIC 13 *Klantenbindingsprogramma's*

ACHTERGROND

- 1 In de vastgoedsector komt het voor dat entiteiten die rechtstreeks of via onderaannemers vastgoed bouwen contracten afsluiten met een of meer kopers voordat de bouw is voltooid. Dergelijke contracten kunnen diverse vormen aannemen.
- 2 Zo verkopen entiteiten die residentieel vastgoed bouwen soms individuele wooneenheden (flats of huizen) vanaf tekening, d.w.z. terwijl de bouwwerkzaamheden nog bezig zijn of zelfs nog vóór de aanvang ervan. Elke koper sluit met de entiteit een contract af om een specifieke wooneenheid te verwerven wanneer deze klaar is om te worden bewoond. Gewoonlijk verlangt de entiteit van de koper een aanbetaling, die alleen wordt terugbetaald als de entiteit de afgewerkte wooneenheid niet conform de contractvoorwaarden oplevert. Het saldo van de aankoop prijs wordt doorgaans pas bij voltooiing van het contract, wanneer de koper de wooneenheid in bezit krijgt, aan de entiteit betaald.
- 3 Entiteiten die commercieel of industrieel vastgoed bouwen, sluiten soms een contract af met één enkele koper. De koper kan verplicht zijn om naar rato van de voortgang van het werk betalingen te verrichten tussen het moment van het initiële contract en de contractuele voltooiing. De bouw kan plaatsvinden op grond die de koper bezit of leaset voordat de bouwwerkzaamheden aanvangen.

TOEPASSINGSGEBIED

- 4 Deze interpretatie is van toepassing op de administratieve verwerking van opbrengsten en daarmee verband houdende lasten door entiteiten die rechtstreeks of via onderaannemers vastgoed bouwen.
- 5 In deze interpretatie verwijst de term contracten naar contracten voor de bouw van vastgoed. Naast de bouw van vastgoed kunnen dergelijke contracten ook de levering van andere goederen of diensten omvatten.

PROBLEEMSTELLING

- 6 In deze interpretatie worden twee problemen behandeld:
 - (a) Valt het contract binnen het toepassingsgebied van IAS 11 of IAS 18?
 - (b) Wanneer moeten opbrengsten uit de bouw van vastgoed worden opgenomen?

CONSENSUS

- 7 In de volgende uiteenzetting wordt ervan uitgegaan dat de entiteit het contract voor de bouw van vastgoed en alle daarmee verband houdende contracten heeft geanalyseerd en dat ze geconcludeerd heeft dat ze noch de aanhoudende betrokkenheid als beheerder in de mate die gewoonlijk verbonden is aan het zijn van eigenaar, noch de feitelijke zeggenschap over het gebouwde vastgoed in een mate die de opname van een deel van de vergoeding of de gehele vergoeding als opbrengsten zou uitsluiten, zal behouden. Als de opname van een deel van de vergoeding als opbrengsten uitgesloten is, is de volgende uiteenzetting alleen van toepassing op dat deel van het contract waarvoor opbrengsten zullen worden opgenomen.

- 8 Een entiteit kan er zich binnen eenzelfde contract toe verbinden om naast de bouw van vastgoed ook goederen of diensten te leveren (bijvoorbeeld de verkoop van grond of de levering van vastgoedbeheerdiensten). In overeenstemming met alinea 13 van IAS 18 moet een dergelijk contract mogelijk worden opgesplitst in afzonderlijk identificeerbare componenten, waarvan één voor de bouw van vastgoed. De reële waarde van de totale ontvangen of te ontvangen vergoeding voor het contract moet aan elke component worden toegerekend. Als afzonderlijke componenten worden geïdentificeerd, moet de entiteit de alinea's 10, 11 en 12 van deze interpretatie toepassen op de component voor de bouw van vastgoed om te bepalen of die component binnen het toepassingsgebied van IAS 11 of IAS 18 valt. De segmentatiecriteria van IAS 11 zijn dan van toepassing op elke component van het contract waarvan is vastgesteld dat deze een onderhanden project in opdracht van derden is.
- 9 De volgende uiteenzetting verwijst naar een contract voor de bouw van vastgoed, maar is ook van toepassing op een component voor de bouw van vastgoed die wordt geïdentificeerd binnen een contract dat andere componenten omvat.

Vaststelling of een contract binnen het toepassingsgebied van IAS 11 of IAS 18 valt

- 10 De vaststelling of een contract voor de bouw van vastgoed binnen het toepassingsgebied van IAS 11 of IAS 18 valt, is afhankelijk van de voorwaarden van het contract en alle daarmee samenhangende feiten en omstandigheden. Een dergelijke vaststelling vereist beoordelingsvermogen met betrekking tot elk contract.
- 11 IAS 11 is van toepassing als het contract voldoet aan de definitie van een onderhanden project in opdracht van derden zoals uiteengezet in alinea 3 van IAS 11: „een specifiek onderhandelde overeenkomst voor de constructie van een actief of combinatie van activa ...”. Een contract voor de bouw van vastgoed voldoet aan de definitie van een onderhanden project in opdracht van derden als de koper vóór aanvang van de bouwwerkzaamheden in staat is de voornaamste structurele elementen van het ontwerp van het vastgoed te specificeren en/of tijdens de uitvoering van de bouwwerkzaamheden in staat is de voornaamste structurele wijzigingen te specificeren (ongeacht het feit of de koper dat daadwerkelijk doet). Als IAS 11 van toepassing is, omvat het onderhanden project in opdracht van derden ook alle contracten of componenten voor het verrichten van diensten die rechtstreeks verband houden met de bouw van het vastgoed in overeenstemming met alinea 5(a) van IAS 11 en alinea 4 van IAS 18.
- 12 Een contract voor de bouw van vastgoed waarin kopers het ontwerp van het vastgoed slechts in beperkte mate kunnen beïnvloeden, bijvoorbeeld door een ontwerp te kiezen uit een aantal door de entiteit gespecificeerde opties of door slechts kleine wijzigingen aan te brengen aan het basisontwerp, is daarentegen een contract voor de verkoop van goederen dat binnen het toepassingsgebied van IAS 18 valt.

Administratieve verwerking van opbrengsten uit de bouw van vastgoed

Het contract is een onderhanden project in opdracht van derden

- 13 Als het contract binnen het toepassingsgebied van IAS 11 valt en het resultaat ervan betrouwbaar kan worden geschat, moet de entiteit de opbrengsten opnemen naar rato van het stadium van voltooiing van de contractactiviteiten in overeenstemming met IAS 11.
- 14 Het contract voldoet mogelijk niet aan de definitie van een onderhanden project in opdracht van derden en valt daarom binnen het toepassingsgebied van IAS 18. In dit geval moet de entiteit bepalen of het gaat om een contract voor het verrichten van diensten dan wel een contract voor de verkoop van goederen.

Het contract is een contract voor het verrichten van diensten

- 15 Als de entiteit niet verplicht is om bouwmaterialen te kopen en te leveren, is het contract mogelijk slechts een contract voor het verrichten van diensten in overeenstemming met IAS 18. In dit geval, indien aan de criteria in alinea 20 van IAS 18 is voldaan, vereist IAS 18 dat opbrengsten worden opgenomen volgens de methode van winstneming naar rato van de verrichte prestaties. De vereisten van IAS 11 zijn algemeen van toepassing op de opname van opbrengsten en de daarmee verband houdende lasten voor een dergelijke transactie (IAS 18, alinea 21).

Het contract is een contract voor de verkoop van goederen

- 16 Als de entiteit verplicht is om naast de bouwmaterialen ook diensten te leveren teneinde te voldoen aan haar contractuele verplichting om het vastgoed aan de koper te leveren, is het contract een contract voor de verkoop van goederen en zijn de in alinea 14 van IAS 18 uiteengezette criteria voor de opname van opbrengsten van toepassing.
- 17 Het kan zijn dat een entiteit de zeggenschap over en de wezenlijke risico's en voordelen van eigendom van het onderhanden werk in zijn actuele staat aan de koper overdraagt naarmate de bouw vordert. In dit geval, indien op elk moment tijdens de bouw aan alle criteria in alinea 14 van IAS 18 wordt voldaan, vereist IAS 18 dat opbrengsten worden opgenomen volgens de methode van winstneming naar rato van de verrichte prestaties. De vereisten van IAS 11 zijn algemeen van toepassing op de opname van opbrengsten en de daarmee verband houdende lasten voor een dergelijke transactie.

- 18 Het kan zijn dat de entiteit de zeggenschap over en de wezenlijke risico's en voordelen van eigendom van het vastgoed in zijn geheel en in één keer aan de koper overdraagt (bijvoorbeeld bij voltooiing, bij oplevering of na oplevering). In dit geval mag de entiteit de opbrengsten pas opnemen wanneer aan alle criteria in alinea 14 van IAS 18 is voldaan.
- 19 Als de entiteit verplicht is verdere werkzaamheden uit te voeren aan vastgoed dat al aan de koper is opgeleverd, moet ze een verplichting en een last opnemen in overeenstemming met alinea 19 van IAS 18. De verplichting moet worden gewaardeerd in overeenstemming met IAS 37. Als de entiteit verplicht is om verdere goederen of diensten te leveren die afzonderlijk identificeerbaar zijn van het vastgoed dat al aan de koper is opgeleverd, had ze de resterende goederen of diensten geïdentificeerd als een afzonderlijke component van de verkoop, in overeenstemming met alinea 8 van deze interpretatie.

Informatieverschaffing

- 20 Als een entiteit opbrengsten opneemt volgens de methode van winstneming naar rato van de verrichte prestaties voor contracten die op elk moment tijdens de bouw aan alle criteria in alinea 14 van IAS 18 voldoen (zie alinea 17 van de interpretatie), moet ze de volgende informatie verschaffen:
- (a) hoe ze bepaalt welke contracten op elk moment tijdens de bouw aan alle criteria in alinea 14 van IAS 18 voldoen;
 - (b) het bedrag van de opbrengsten die in de verslagperiode uit dergelijke contracten voortvloeien; en
 - (c) de methoden volgens welke het stadium van voltooiing van contracten in uitvoering is bepaald.
- 21 Voor de in alinea 20 beschreven contracten die op de verslagdatum in uitvoering zijn, moet de entiteit ook de volgende informatie verschaffen:
- (a) het totale bedrag van de tot dan toe gemaakte kosten en opgenomen winsten (minus tot dan toe opgenomen verliezen); en
 - (b) het bedrag van ontvangen vooruitbetalingen.

WIJZIGINGEN IN DE BIJLAGE VAN IAS 18

- 22-23 [Wijziging niet van toepassing op basistekst van genummerde standaarden.]

INGANGSDATUM EN OVERGANGSBEPALINGEN

- 24 Entiteiten moeten deze interpretatie toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2009 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als een entiteit deze interpretatie toepast op een verslagperiode die vóór 1 januari 2009 aanvangt, moet zij dit feit vermelden.
- 25 Wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving moeten retroactief worden verwerkt in overeenstemming met IAS 8.
-