

REGULAMENTUL (CE) NR. 1164/2009 AL COMISIEI**din 27 noiembrie 2009****de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1126/2008 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului în ceea ce privește Interpretarea Comitetului pentru Interpretarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRIC) 18****(Text cu relevanță pentru SEE)**

COMISIA COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Europene,

având în vedere Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate⁽¹⁾, în special articolul 3 alineatul (1),

întrucât:

- (1) Prin Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 al Comisiei⁽²⁾ s-au adoptat anumite standarde și interpretări internaționale existente la 15 octombrie 2008.
- (2) La 29 ianuarie 2009, Comitetul pentru interpretarea standardelor internaționale de raportare financiară (IFRIC) a publicat Interpretarea IFRIC 18 *Transferuri de active de la clienți*, denumită în continuare „IFRIC 18”. IFRIC 18 este o interpretare care oferă clarificări și îndrumări referitoare la contabilitatea transferurilor de imobilizări corporale de la clienți, sau a sumelor în numerar pentru achiziționarea de imobilizări corporale.
- (3) Consultarea Grupului de experți tehnici (TEG) din cadrul Grupului consultativ european pentru raportări financiare (EFRAG) confirmă faptul că IFRIC 18 îndeplinește criteriile tehnice pentru adoptare stabilite la articolul 3 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002. În conformitate cu Decizia 2006/505/CE a Comisiei din 14 iulie 2006 de instituire a Grupului de examinare a avizelor privind standardele contabile în vederea consilierii Comisiei cu privire la obiectivitatea și neutralitatea avizelor Grupului consultativ european pentru raportări financiare (EFRAG)⁽³⁾, Grupul de examinare a avizelor privind standardele contabile a analizat avizul EFRAG privind adoptarea și a confirmat Comisiei că acesta este echilibrat și obiectiv.

(4) În consecință, adoptarea IFRIC 18 implică unele modificări la Standardul Internațional de Raportare Financiară (IFRS) 1 pentru a facilita adoptarea pentru prima dată a IFRS.

(5) Prin urmare, Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 trebuie modificat în consecință.

(6) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt conforme cu avizul Comitetului de reglementare contabilă,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

Articolul 1

Anexa la Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 se modifică după cum urmează:

1. Interpretarea Comitetului pentru interpretarea standardelor internaționale de raportare financiară (IFRIC) 18 *Transferuri de active de la clienți* se inserează conform anexei la prezentul regulament.
2. Standardul Internațional de Raportare Financiară (IFRS) 1 se modifică conform anexei la prezentul regulament.

Articolul 2

Societățile aplică IFRIC 18 și modificările aduse IFRS 1, conform anexei la prezentul regulament, cel mai târziu de la data începerii primului lor exercițiu financiar care debutează după 31 octombrie 2009.

*Articolul 3*Prezentul regulament intră în vigoare în a treia zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Prezentul regulament este obligatoriu în toate elementele sale și se aplică direct în toate statele membre.

Adoptat la Bruxelles, 27 noiembrie 2009.

Pentru Comisie
Charlie MCCREEVY
Membru al Comisiei

⁽¹⁾ JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

⁽²⁾ JO L 320, 29.11.2008, p. 1.

⁽³⁾ JO L 199, 21.7.2006, p. 33.

ANEXĂ

STANDARDE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE

IFRIC 18	Interpretarea IFRIC 18 <i>Transferuri de active de la clienți</i>
----------	---

INTERPRETAREA IFRIC 18
Transferuri de active de la clienți

REFERINȚE

- *Cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare*
- IFRS 1 *Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară* (revizuit în 2008)
- IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*
- IAS 16 *Imobilizări corporale*
- IAS 18 *Venituri*
- IAS 20 *Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală*
- IFRIC 12 *Acorduri de concesiune a serviciilor*

CONTEXT

- 1 În domeniul utilităților, o entitate poate primi de la clienții săi elemente de imobilizări corporale care trebuie să fie utilizate pentru a-i conecta pe acești clienți la o rețea și a le oferi acces continuu la furnizarea de mărfuri cum ar fi electricitatea, gazul sau apa. În mod alternativ, o entitate poate primi numerar de la clienți pentru achiziția sau construcția unor astfel de elemente de imobilizări corporale. În mod tipic, clienții trebuie să plătească sume suplimentare pentru cumpărarea de bunuri sau servicii în funcție de utilizarea acestora.
- 2 Transferurile de active de la clienți pot avea loc și în alte domenii în afară de cel al utilităților. De exemplu, o entitate care își externalizează funcțiile de tehnologie a informațiilor își poate transfera elementele existente de imobilizări corporale către furnizorul extern.
- 3 În unele cazuri, cel care transferă activul poate să nu fie entitatea care va avea în final acces continuu la furnizarea de bunuri și servicii și care va fi destinatarul acestor bunuri și servicii. Totuși, pentru comoditate, prezenta interpretare denumește client entitatea care transferă activul.

DOMENIU DE APLICARE

- 4 Prezenta interpretare se aplică în cazul contabilizării transferurilor elementelor de imobilizări corporale de către entități care primesc astfel de transferuri de la clienții lor.
- 5 Acordurile care intră sub incidența prezentei interpretări sunt acorduri în care o entitate primește de la un client un element de imobilizări corporale pe care entitatea trebuie să le utilizeze apoi fie pentru a conecta clientul la o rețea, fie pentru a-i oferi clientului accesul continuu la furnizarea de bunuri și servicii, fie pentru ambele.
- 6 Prezenta interpretare se aplică, de asemenea, acordurilor în care o entitate primește numerar de la un client, atunci când acea sumă în numerar trebuie să fie utilizată pentru construirea sau dobândirea unui element de imobilizări corporale fie pentru a conecta clientul la o rețea, fie pentru a-i oferi clientului accesul continuu la furnizarea de bunuri și servicii, fie pentru ambele.
- 7 Prezenta interpretare nu se aplică acordurilor în care transferul este fie o subvenție guvernamentală conform definiției din IAS 20, fie o infrastructură utilizată într-un contract de concesiune a serviciilor care intră sub incidența IFRIC 12.

ASPECTE TRATATE

- 8 Prezenta interpretare abordează următoarele aspecte:
 - (a) este respectată definiția unui activ?
 - (b) dacă definiția unui activ este respectată, cum trebuie evaluat elementul de imobilizări corporale la recunoașterea inițială?

- (c) dacă elementul de imobilizări corporale este evaluat la valoarea justă la recunoașterea inițială, cum trebuie contabilizat creditul rezultat?
- (d) cum trebuie să contabilizeze entitatea un transfer de numerar de la clientul său?

CONSENS

Este respectată definiția unui activ?

- 9 Atunci când o entitate primește de la un client transferul unui element de imobilizări corporale, ea trebuie să evalueze dacă elementul transferat respectă definiția unui activ stabilită în *Cadrul general*. Punctul 49 litera (a) din *Cadrul general* stipulează că „un activ este o resursă controlată de entitate ca urmare a unor evenimente anterioare și din care se preconizează că vor decurge beneficii economice viitoare pentru entitate”. În cele mai multe cazuri, entitatea obține dreptul de proprietate al elementului de imobilizări corporale transferat. Totuși, pentru a determina dacă un activ există, dreptul de proprietate nu este esențial. Prin urmare, dacă clientul continuă să controleze elementul transferat, definiția activului nu va fi respectată, în ciuda transferului de proprietate.
- 10 O entitate care controlează un activ poate trata în general acel activ după cum dorește. De exemplu, entitatea poate schimba acel activ pentru alte active, îl poate folosi pentru a produce bunuri sau servicii, poate cere un preț pentru utilizarea lui de către alte persoane, îl poate utiliza pentru decontarea datoriilor sau îl poate distribui proprietarilor. Entitatea care primește de la un client un transfer al unui element de imobilizări corporale trebuie să ia în considerare toate faptele și circumstanțele atunci când evaluează controlul asupra elementului transferat. De exemplu, deși entitatea trebuie să utilizeze elementul transferat de imobilizări corporale pentru a furniza unul sau mai multe servicii clientului, ea poate avea capacitatea de a decide cum să fie exploatat elementul transferat de imobilizări corporale, cum poate fi păstrat acesta și când să fie înlocuit. În acest caz, entitatea va ajunge în mod normal la concluzia că ea controlează elementul de imobilizări corporale transferat.

Cum trebuie evaluat la recunoașterea inițială elementul de imobilizări corporale transferat?

- 11 Dacă entitatea ajunge la concluzia că definiția unui activ este respectată, ea trebuie să recunoască activul transferat drept un element de imobilizări corporale, în conformitate cu punctul 7 din IAS 16 și să evalueze costul acestuia la recunoașterea inițială drept valoarea sa justă în conformitate cu punctul 24 din acel standard.

Cum trebuie contabilizat creditul?

- 12 Următoarea prezentare presupune că entitatea care primește un element de imobilizări corporale a ajuns la concluzia că elementul transferat trebuie să fie recunoscut și evaluat în conformitate cu punctele 9-11.
- 13 Punctul 12 din IAS 18 stipulează că „În momentul în care bunurile sunt vândute sau se prestează servicii în schimbul unor bunuri sau servicii care nu sunt similare, schimbul este privit ca fiind o tranzacție ce generează venit.” Conform termenilor acordurilor care intră sub incidența prezentei interpretări, un transfer al unui element de imobilizări corporale va fi un schimb de bunuri sau servicii diferite. Prin urmare, entitatea trebuie să recunoască veniturile în conformitate cu IAS 18.

Identificarea serviciilor identificabile separat

- 14 O entitate poate accepta să furnizeze unul sau mai multe servicii în schimbul elementului transferat de imobilizări corporale, cum ar fi conectarea clientului la o rețea, oferirea unui acces continuu la furnizarea de bunuri sau servicii sau ambele. În conformitate cu punctul 13 din IAS 18, entitatea trebuie să identifice serviciile identificabile separat incluse în acord.
- 15 Caracteristicile care indică faptul că a conecta un client la o rețea constituie un serviciu identificabil separat includ:
- (a) o conectare la serviciu este furnizată clientului și reprezintă o valoare de sine stătătoare pentru acel client;
 - (b) valoarea justă a conectării la serviciu poate fi evaluată în mod fiabil.
- 16 Un argument care indică faptul că oferirea unui acces continuu clientului la furnizarea de bunuri sau servicii este un serviciu identificabil separat este că, în viitor, clientul care face transferul primește accesul continuu, bunurile sau serviciile sau ambele la un preț mai scăzut decât acela pe care l-ar plăti fără transferul elementului de imobilizări corporale.
- 17 În schimb, un argument care indică faptul că obligația de a oferi clientului accesul continuu la furnizarea de bunuri sau servicii rezultă mai degrabă din termenii licenței de exploatare a entității sau din altă reglementare decât din acordul care se referă la transferul unui element de imobilizări corporale este acela că clienții care fac transferul plătesc același preț cu cei care nu fac transferul pentru accesul continuu sau pentru bunuri sau servicii sau pentru ambele.

Recunoașterea veniturilor

- 18 Dacă este identificat un serviciu, entitatea trebuie să recunoască veniturile atunci când serviciul este prestat în conformitate cu punctul 20 din IAS 18.
- 19 Dacă se identifică mai multe servicii identificabile separat, punctul 13 din IAS 18 prevede ca valoarea justă a contraprestației totale primite sau de primit pentru acord să fie alocată fiecărui serviciu, iar criteriile de recunoaștere din IAS 18 se vor aplica ulterior fiecărui serviciu.
- 20 Dacă un serviciu continuu este identificat ca parte a acordului, perioada în care trebuie să se recunoască veniturile din acel serviciu este în general determinată prin termenii acordului cu clientul. Dacă acordul nu specifică o perioadă, veniturile trebuie recunoscute pe o perioadă care să nu fie mai mare decât durata de viață utilă a activului transferat utilizat pentru furnizarea serviciului continuu.

Cum trebuie să contabilizeze entitatea un transfer de numerar de la clientul său?

- 21 Atunci când o entitate primește un transfer de numerar de la un client, ea trebuie să evalueze dacă acordul intră sub incidența prezentei interpretări, în conformitate cu punctul 6. Dacă intră, entitatea trebuie să evalueze dacă elementul construit sau dobândit de imobilizări corporale respectă definiția unui activ în conformitate cu punctele 9 și 10. Dacă definiția unui activ este respectată, entitatea trebuie să recunoască elementul de imobilizări corporale la cost, în conformitate cu IAS 16 și trebuie să recunoască veniturile în conformitate cu punctele 13-20 la valoarea numerarului primit de la client.

DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE ȘI TRANZIȚIA

- 22 O entitate trebuie să aplice prezenta interpretare prospectiv transferurilor de active de la clienți primite la 1 iulie 2009 sau ulterior acestei date. Aplicarea anterior acestei date este permisă cu condiția ca evaluările și alte informații necesare pentru aplicarea interpretării transferurilor anterioare să fie obținute în momentul în care au avut loc acele transferuri. O entitate trebuie să menționeze data la care s-a aplicat interpretarea.

Anexă

Modificarea IFRS 1***Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (revizuit în 2008)***

A1 În Anexa D, punctul D1 este modificat după cum urmează.

„D1 O entitate poate alege să folosească una sau mai multe dintre următoarele excepții:

- (a) tranzacții cu plata pe bază de acțiuni (punctele D2 și D3);
- (m) active financiare sau imobilizări necorporale contabilizate în conformitate cu IFRIC 12 *Acorduri de concesiune a serviciilor* (punctul D22);
- (n) costurile îndatorării (punctul D23); și
- (o) transferuri de active de la clienți (punctul D24).”

A2 După punctul D23 se adaugă un titlu și punctul D24.

„*Transferuri de active de la clienți*

D24 O entitate care adoptă pentru prima dată standardele poate aplica prevederile tranzitorii prezentate la punctul 22 din IFRIC 18 *Transferuri de active de la clienți*. La acel punct, referirea la data intrării în vigoare trebuie interpretată drept 1 iulie 2009 sau data de tranziție la IFRS-uri, oricare dintre ele are loc mai târziu. De asemenea, o entitate care adoptă pentru prima dată standardele poate desemna orice dată înainte de data tranziției la IFRS-uri și poate aplica IFRIC 18 tuturor transferurilor de active de la clienți primite la acea dată sau ulterior.”
