

UREDBA KOMISIJE (ES) št. 1164/2009

z dne 27. novembra 2009

o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede pojasnila 18 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP)

(Besedilo velja za EGP)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov ⁽¹⁾ in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1126/2008 ⁽²⁾ so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 15. oktobra 2008.
- (2) Odbor za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) je 29. januarja 2009 objavil pojasnilo 18 OPMSRP *Prenosi sredstev od odjemalcev* (v nadaljnjem besedilu: OPMSRP 18). OPMSRP 18 pojasnjuje in daje napotke glede obračunavanja prenosov opredmetenih osnovnih sredstev od odjemalcev ali denarnih sredstev za pridobitev ali izgradnjo opredmetenega osnovnega sredstva.
- (3) Posvetovanje s skupino tehničnih strokovnjakov Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) potrjuje, da OPMSRP 18 izpolnjuje tehnična merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002. Svetovalna skupina za presojo mnenj o računovodskih standardih je v skladu s Sklepom Komisije 2006/505/ES z dne 14. julija 2006 o ustanovitvi Svetovalne skupine za presojo mnenj o računovodskih standardih, ki bo svetovala Komisiji glede objektivnosti in nevtralnosti mnenj Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) ⁽³⁾, preučila mnenje EFRAG

o potrditvi in svetovala Komisiji, da je mnenje dobro uravnoteženo in objektivno.

- (4) Sprejetje OPMSRP 18 posledično pomeni spremembe mednarodnega standarda računovodskega poročanja (MSRP) 1, da se olajša prvo sprejetje MSRP.
- (5) Uredbo (ES) št. 1126/2008 je zato treba ustrezno spremeniti.
- (6) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

Člen 1

Priloga k Uredbi (ES) št. 1126/2008 se spremeni:

1. vstavi se pojasnilo 18 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) *Prenosi sredstev od odjemalcev*, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;
2. mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 1 se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

Člen 2

Posamezna družba začne uporabljati OPMSRP 18 in spremembe MSRP 1, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi, najpozneje z začetkom svojega prvega finančnega leta po 31. oktobru 2009.

Člen 3

Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 27. novembra 2009

Za Komisijo
Charlie McCREEVY
Član Komisije

⁽¹⁾ UL L 243, 11.9.2002, str. 1.⁽²⁾ UL L 320, 29.11.2008, str. 1.⁽³⁾ UL L 199, 21.7.2006, str. 33.

PRILOGA

MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARDI

OPMSRP 18	Pojasnilo 18 OPMSRP <i>Prenosi sredstev od odjemalcev</i>
-----------	---

POJASNILO OPMSRP 18***Prenosi sredstev od odjemalcev***

SKLICEVANJE

- Okvirna navodila za pripravljanje in predstavljanje računovodskih izkazov
- MSRP 1 Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja (kakor je bil popravljen leta 2008)
- MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake
- MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva (nepremičnine, naprave in oprema)
- MRS 18 Prihodki
- MRS 20 Obračunavanje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči
- OPMSRP 12 Dogovori o koncesiji storitev

OZADJE

- 1 V dejavnostih, ki razpolagajo z infrastrukturo za zagotavljanje javnih služb, lahko podjetje od svojih odjemalcev pridobi opredmetena osnovna sredstva, ki se morajo uporabiti za povezavo teh naročnikov na omrežje in jim zagotoviti nepretrgan dostop do dobave proizvodov, kot so elektrika, plin ali voda. Podjetje pa lahko od odjemalcev prejme tudi denarna sredstva za nabavo ali gradnjo takih opredmetenih osnovnih sredstev. Ponavadi morajo odjemalci plačati dodatne zneske za nabavo proizvodov ali storitev, ki temeljijo na uporabi.
- 2 Prenosi sredstev od naročnikov se lahko pojavijo tudi pri dejavnostih, ki niso v domeni javnih služb. Na primer podjetje, ki zunanje izvaja naloge informacijske tehnologije, lahko prenese svoja osnovna opredmetena sredstva na ponudnika zunanjega izvajanja.
- 3 V nekaterih primerih prenosnik sredstva ni nujno podjetje, ki bo sčasoma imelo nepretrgan dostop do dobave proizvodov ali storitev in bo prejemnik teh proizvodov ali storitev. Vendar pa se zaradi prikladnosti to pojasnilo nanaša na podjetje, ki sredstva prenese kot odjemalec.

PODROČJE UPORABE

- 4 To pojasnilo velja za obračunavanje prenosov opredmetenih osnovnih sredstev s strani podjetij, ki take prenose prejmejo od odjemalcev.
- 5 Dogovori na področju uporabe tega pojasnila so dogovori, v katerih podjetje od odjemalca pridobi opredmeteno osnovno sredstvo, ki ga mora podjetje nato uporabiti bodisi za povezavo odjemalca na omrežje bodisi zato, da odjemalcu zagotovi nepretrgan dostop do dobave proizvodov ali storitev ali za oboje.
- 6 To pojasnilo velja tudi za dogovore, v katerih podjetje od odjemalca prejme denarna sredstva in se morajo denarna sredstva uporabiti le za gradnjo ali nabavo opredmetenega osnovnega sredstva, podjetje pa mora to opredmeteno osnovno sredstvo uporabiti zato, da poveže naročnika v omrežje ali da naročniku zagotovi nepretrgan dostop do dobave proizvodov ali storitev ali za oboje.
- 7 To pojasnilo ne velja za dogovore, pri katerih je prenos državna podpora, kot je opredeljena v MRS 20, ali infrastruktura, ki se uporablja pri koncesijskih storitvah, ki spadajo v področje uporabe OPMSRP 12.

VPRAŠANJA

- 8 Pojasnilo obravnava naslednja vprašanja:
 - (a) Ali je opredelitev sredstva ustrezna?
 - (b) Če je opredelitev sredstva ustrezna, kako se lahko opredmeteno osnovno sredstvo izmeri pri začetnem pripoznanju?

- (c) Če se opredmeteno osnovno sredstvo izmeri po pošteni vrednosti pri začetnem pripoznanju, kako se knjiži odobritev?
- (d) Kako naj podjetje obračuna prenos denarnih sredstev od odjemalca?

SPLOŠNO MNENJE

Ali je opredelitev sredstva ustrezna?

- 9 Ko podjetje od odjemalca prejme preneseno opredmeteno osnovno sredstvo, mora oceniti, ali preneseno sredstvo ustreza opredelitvi sredstva iz *Okvirnih navodil*. 49.(a) člen *Okvirnih navodil* navaja, da „je sredstvo dejavnik, ki ga podjetje obvladuje zaradi preteklih poslovnih dogodkov in iz katerega se pričakuje tok prihodnjih gospodarskih koristi v podjetje.“ V večini primerov podjetje pridobi lastninsko pravico nad prenesenim opredmetenim osnovnim sredstvom. Vendar pa lastninska pravica ni bistvena pri določanju, ali je sredstvo pripoznano. Če odjemalec še naprej obvladuje preneseno sredstvo, opredelitvi sredstva ni zadoščeno kljub prenosu lastninske pravice.
- 10 Podjetje, ki obvladuje sredstvo, lahko v splošnem sredstvo obvladuje, kakor želi. Podjetje lahko na primer zamenja to sredstvo z drugimi sredstvi, ga uporabi za proizvodnjo proizvodov ali storitev, drugim zaračuna uporabo sredstva, ga uporabi za poravnavo obveznosti, ga poseduje ali razdeli lastnikom. Podjetje, ki od odjemalca prejme preneseno opredmeteno osnovno sredstvo, mora pri ocenjevanju obvladovanja prenesenega sredstva upoštevati vsa ustrezna dejstva in okoliščine. Na primer, tudi če mora podjetje uporabiti preneseno opredmeteno osnovno sredstvo, da odjemalcu zagotovi eno ali več storitev, utegne vplivati na odločitve o njegovem delovanju, vzdrževanju in zamenjavi. V tem primeru mora podjetje ponavadi ugotoviti, da obvladuje preneseno opredmeteno osnovno sredstvo.

Kako se lahko preneseno opredmeteno osnovno sredstvo izmeri pri začetnem pripoznanju?

- 11 Če podjetje sklene, da je opredelitev sredstva ustrezna, mora pripoznati preneseno opredmeteno osnovno sredstvo v skladu s 7. členom MRS 16 in izmeriti stroške sredstva pri začetnem pripoznanju po pošteni vrednosti v skladu s 24. členom tega standarda.

Kako se knjiži odobritev?

- 12 Naslednja razprava predvideva, da je podjetje, ki je prejelo opredmeteno osnovno sredstvo, sklenilo, da naj se preneseno sredstvo pripozna in izmeri v skladu z 9.–11. členom.
- 13 12. člen MRS 18 navaja, da „če se proizvodi prodajo ali storitve opravijo v zameno za neistovrstne proizvode ali storitve, se zamenjava šteje kot posel, ki povzroča prihodek.“ Glede na pogoje dogovorov na področju uporabe tega pojasnila bi bil prenos opredmetenih osnovnih sredstev zamenjava za neistovrstne proizvode ali storitve. Zato mora podjetje pripoznati prihodek v skladu z MRS 18.

Opredelevanje ločeno opredeljivih storitev

- 14 Podjetje se lahko odloči, da bo dobavljalo eno ali več storitev v zameno za preneseno opredmeteno osnovno sredstvo, kot je povezava odjemalca na omrežje, zagotovitev nepretrganega dostopa odjemalcu do dobave proizvodov ali storitev ali oboje. V skladu s 13. členom MRS 18 mora podjetje opredeliti ločeno opredeljive storitve, vključene v dogovor.
- 15 Značilnosti, ki nakazujejo, da je povezava odjemalca na omrežje ločeno opredeljiva storitev, vsebujejo:
- (a) povezava na storitev je zagotovljena odjemalcu in predstavlja samostojno vrednost za odjemalca;
- (b) pošteno vrednost povezave na storitev je mogoče zanesljivo izmeriti.
- 16 Značilnost, ki nakazuje, da je zagotovitev nepretrganega dostopa odjemalcu do dobave proizvodov ali storitev ločeno opredeljiva storitev je, da v prihodnje odjemalec, ki opravi prenos, prejme nepretrgan dostop, proizvode ali storitve ali oboje po ceni, ki je nižja od cene, ki bi bila zaračunana brez prenosa opredmetenega osnovnega sredstva.
- 17 In obratno je značilnost, ki nakazuje, da obveznost zagotovitve nepretrganega dostopa odjemalcu do dobave proizvodov ali storitev izhaja iz pogojev dovoljenja za poslovanje podjetja ali drugih predpisov, in ne iz dogovora v zvezi s prenosom opredmetenega osnovnega sredstva, je ta, da odjemalci, ki opravijo prenos, plačajo za nepretrgan dostop ali za proizvode ali storitve ali za oboje isto ceno kot tisti, ki prenosa ne opravijo.

Pripoznanje prihodkov

- 18 Če je opredeljena le ena storitev, mora podjetje pripoznati prihodek, ko je storitev opravljena v skladu z 20. členom MRS 18.
- 19 Če je opredeljenih več ločeno opredeljivih storitev, 13. člen MRS 18 zahteva, da se poštena vrednost skupnega prejetega nadomestila ali terjatve, ki izhaja iz dogovora, pripozna za vsako storitev, merila pripoznavanja iz MRS 18 pa se nato uporabijo za vsako storitev.
- 20 Če je nepretrgana storitev opredeljena kot del dogovora, je obdobje, za katero se mora pripoznati prihodek za to storitev, ponavadi določeno s pogoji dogovora z naročnikom. Če dogovor ne določa obdobja, se prihodek pripozna za obdobje, ki ni daljše od dobe koristnosti prenesenega sredstva, ki se uporablja za zagotovitev nepretrgane storitve.

Kako naj podjetje obračuna prenos denarnih sredstev od odjemalca?

- 21 Ko podjetje prejme prenesena denarna sredstva od odjemalca, mora oceniti, ali dogovor v skladu s 6. členom sodi na področje uporabe tega pojasnila. Če to drži, mora podjetje oceniti, ali zgrajeno ali pridobljeno opredmeteno osnovno sredstvo ustreza opredelitvi sredstva v skladu z 9. in 10. členom. Če ustreza opredelitvi sredstva, mora podjetje pripoznati opredmeteno osnovno sredstvo po njegovi nabavni vrednosti v skladu z MRS 16 in mora pripoznati prihodek v skladu s 13.–20. členom v znesku denarnih sredstev, prejetem od odjemalca.

DATUM UVELJAVITVE IN PREHOD

- 22 Podjetje mora uporabiti to pojasnilo za naprej za prenose sredstev od naročnikov, ki jih prejme 1. julija 2009 ali kasneje. Uporaba pred tem datumom je dovoljena, če so bila pridobljena vrednotenja in druge informacije, potrebne za uporabo tega pojasnila za pretekle prenose, v trenutku, ko so se prenosi izvršili. Podjetje mora razkriti datum, od katerega se uporablja to pojasnilo.
-

*Priloga***Sprememba MSRP 1*****Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja (kakor je bil popravljen leta 2008)***

A1 D1. člen v prilogi D se spremeni na naslednji način.

„D1 Podjetje lahko po svoji izbiri uporablja eno ali več naslednjih izjem:

- (a) plačilne transakcije na podlagi delnic (D2. in D3. člen);
- (m) finančna sredstva ali neopredmetena sredstva, obračunana v skladu z OPMSRP 12 *Dogovori o koncesiji storitev* (D22. člen);
- (n) stroške izposojanja (D23. člen); ter
- (o) prenose sredstev od odjemalcev (D24. člen).“

A2 Po D23. členu se doda naslov in D24. člen.

„*Prenosi sredstev od naročnikov*

D24 Podjetje, ki prvič uporabi MSRP, lahko uporabi prehodne določbe iz 22. člena OPMSRP 18 *Prenosi sredstev od odjemalcev*. V tem členu je treba sklicevanje na datum začetka veljavnosti razumeti tako, da je datum začetka veljavnosti 1. julij 2009 ali datum prehoda na MSRP, kar je pozneje. Poleg tega lahko podjetje, ki prvič uporabi MSRP, določi kateri koli datum pred datumom prehoda na MSRP in uporabi OPMSRP 18 za vse prenose sredstev od odjemalcev, prejetih na ta datum ali kasneje.“
