

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EG) nr 1164/2009

av den 27 november 2009

om ändring av förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa internationella redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på tolkning 18 från International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpningen av internationella redovisningsstandarder ⁽¹⁾, särskilt artikel 3.1, och

av följande skäl:

- (1) Genom kommissionens förordning (EG) nr 1126/2008 ⁽²⁾ antogs vissa internationella standarder och tolkningar som förelåg per den 15 oktober 2008.
- (2) Den 29 januari 2009 offentliggjorde International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) IFRIC-tolkning 18 *Överföring av tillgångar från kunder*, nedan kallad IFRIC 18. IFRIC18 är en tolkning som ska ge förklaringar och vägledning avseende hur bokföringen av överföringar av egendom, anläggningar och utrustning från kunder, eller av kontanter för förvärv eller konstruktion av egendom, anläggningar och utrustning ska hanteras.
- (3) Överläggningarna med den tekniska expertgruppen inom European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ger stöd för att IFRIC 18 uppfyller de tekniska kriterier för antagande som anges i artikel 3.2 i förordning (EG) nr 1606/2002. I enlighet med kommissionens beslut 2006/505/EG av den 14 juli 2006 om inrättande av en granskningsgrupp för redovisningsstandarder med uppgift att bistå kommissionen med yttranden om objektivitet och opartiskhet i rekommendationer från European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ⁽³⁾ har granskningsgruppen för redovisningsstandarder granskat EFRAG:s rekommendation om godkännande

och meddelat Europeiska kommissionen att den är välavvägd och objektiv.

- (4) Antagandet av IFRIC 18 medför, av konsekvensskäl, även ändringar av International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, i syfte att underlätta tillämpningen för första gången av IFRS.
- (5) Förordning (EG) nr 1126/2008 bör därför ändras i enlighet med detta.
- (6) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning överensstämmer med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Bilagan till förordning (EG) nr 1126/2008 ska ändras på följande sätt:

- 1) Den internationella redovisningstolkningsskommitténs (IFRIC) tolkning 18 *Överföringar av tillgångar från kunder* ska infogas enligt bilagan till denna förordning.
- 2) IFRS 1 ska ändras enligt bilagan till denna förordning.

Artikel 2

Alla företag ska tillämpa IFRIC 18 och ändringarna i IFRS 1, enligt bilagan till denna förordning, senast från och med den första dagen av det första räkenskapsår som inleds efter den 31 oktober 2009.

*Artikel 3*Denna förordning träder i kraft den tredje dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Denna förordning är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Bryssel den 27 november 2009.

På kommissionens vägnar
Charlie MCCREEVY
Ledamot av kommissionen

⁽¹⁾ EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ EUT L 320, 29.11.2008, s. 1.⁽³⁾ EUT L 199, 21.7.2006, s. 33.

BILAGA

INTERNATIONELLA REDOVISNINGSTANDARDER

IFRIC 18	IFRIC-tolkning 18 <i>Överföringar av tillgångar från kunder</i>
----------	---

"Mångfaldigande tillåts inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Alla rättigheter förbehålles utanför EES, med undantag för rätten att mångfaldiga för enskilt bruk eller annars i överensstämmelse med god sed. Ytterligare uppgifter kan fås från IASB:s webbplats www.iasb.org"

IFRIC-TOLKNING 18**Överföringar av tillgångar från kunder**

REFERENSER

- *Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter*
- IFRS 1 *Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas* (enligt omarbetning 2008)
- IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*
- IAS 16 *Materiella anläggningstillgångar*
- IAS 18 *Intäkter*
- IAS 20 *Redovisning av statliga bidrag och upplysningar om statliga stöd*
- IFRIC 12 *Avtal om ekonomiska eller samhälleliga tjänster*

BAKGRUND

- 1 När det gäller allmännyttiga företag kan kunder överföra materiella anläggningstillgångar till ett företag som företaget måste använda för att ansluta dessa kunder till ett nät och ge dem löpande tillgång till varor, såsom el, gas eller vatten. Alternativt kan ett företag erhålla likvida medel av kunder för förvärv eller uppförande av sådana materiella anläggningstillgångar. Vanligen måste kunderna betala ytterligare belopp för köp av varor och tjänster utifrån användning.
- 2 Överföringar av tillgångar från kunder kan också ske i andra branscher. Exempelvis kan ett företag som utplacerar sina IT-funktioner utanför företaget (s. k. outsourcing) överföra sina befintliga materiella anläggningstillgångar till leverantören av outsourcingtjänsterna.
- 3 I vissa fall behöver den part som överför tillgången inte vara det företag som i slutänden har löpande tillgång till varor eller tjänster och är mottagaren av dessa varor eller tjänster. Men av praktiska skäl kallas i denna tolkning det företag som överför tillgången för kunden.

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

- 4 Denna tolkning gäller redovisning av överföringar av materiella anläggningstillgångar av företag som tar emot sådana överföringar från sina kunder.
- 5 Avtal som faller inom denna tolknings tillämpningsområde är avtal enligt vilka ett företag av en kund erhåller en materiell anläggningstillgång som företaget sedan måste använda antingen för att ansluta kunden till ett nät eller för att ge kunden löpande tillgång till varor eller tjänster, eller för att göra båda delarna.
- 6 Avtal som också faller inom denna tolknings tillämpningsområde är avtal enligt vilka ett företag av en kund erhåller likvida medel när detta belopp ska användas endast för att uppföra eller förvärva en materiell anläggningstillgång som företaget sedan måste använda antingen för att ansluta kunden till ett nät eller för att ge kunden löpande tillgång till varor eller tjänster, eller för att göra båda delarna.
- 7 Denna tolkning gäller inte avtal i vilka överföringen är antingen ett statligt bidrag enligt definition i IAS 20 eller infrastruktur som används i ett avtal om ekonomiska eller samhälleliga tjänster som faller inom tillämpningsområdet för IFRIC 12.

FRÅGESTÄLLNINGAR

- 8 Denna tolkning behandlar följande frågeställningar:
 - (a) Uppfylls definitionen av en tillgång?
 - (b) Om definitionen av en tillgång uppfylls hur ska då den överförda materiella anläggningstillgången värderas vid det första redovisningstillfället?

- (c) Om den materiella anläggningstillgången värderas till verkligt värde vid det första redovisningstillfället, hur ska då redovisningen ske på creditsidan?
- (d) Hur ska företaget redovisa en överföring av likvida medel från sin kund?

BESLUT

Uppfylls definitionen av en tillgång?

- 9 När en kund gör en överföring av en materiell anläggningstillgång till ett företag, ska företaget bedöma om den överförda tillgången uppfyller *föreställningsramens* definition av en tillgång. I punkt 49 (a) i *föreställningsramen* står: "En tillgång är en resurs över vilket företaget har det bestämmande inflytandet till följd av inträffade händelser och som förväntas innebära ekonomiska fördelar för företaget i framtiden." I de flesta fall får företaget äganderätten till den överförda materiella anläggningstillgången. Men vid fastställande av huruvida en tillgång finns, är inte äganderättande avgörande. Om kunden fortsätter att ha det bestämmande inflytandet över den överförda tillgången, skulle definitionen på tillgång därför inte vara uppfylld, trots en överföring av äganderätten.
- 10 Ett företag som har det bestämmande inflytandet över en tillgång kan i allmänhet göra vad det vill med denna tillgång. Exempelvis kan företaget byta den tillgången mot andra tillgångar, använda den för att framställa varor eller tjänster, ta ut ett pris av andra för att använda den, använda den för att reglera skulder, inneha den eller dela ut den till ägare. Det företag som erhåller en överföring av en materiell anläggningstillgång av en kund ska beakta alla relevanta fakta och omständigheter vid bedömningen vem som har det bestämmande inflytandet över den överförda tillgången. Exempelvis kan företaget, även om det måste använda den överförda materiella anläggningstillgången för att tillhandahålla en eller flera tjänster till kunden, ha möjlighet att bestämma hur den överförda materiella anläggningstillgången drivs och underhålls och när den ska ersättas. I det fallet skulle företaget vanligen komma fram till att det har det bestämmande inflytandet över den överförda materiella anläggningstillgången.

Hur ska den överförda materiella anläggningstillgången värderas vid det första redovisningstillfället?

- 11 Om företaget kommer fram till att definitionen av en tillgång är uppfylld ska det redovisa den överförda tillgången som en materiell anläggningstillgång enligt punkt 7 i IAS 16 och beräkna anskaffningsvärdet vid det första redovisningstillfället till tillgångens verkliga värde enligt punkt 24 i samma standard.

Hur ska redovisningen ske på creditsidan?

- 12 I följande diskussion förutsätts att det företag som erhåller en materiell anläggningstillgång har kommit fram till att den överförda tillgången ska redovisas och värderas enligt punkt 9–11.
- 13 I punkt 12 i IAS 18 står: "När varor säljs eller tjänster utförs i utbyte mot andra olikartade varor eller tjänster ses bytet som en transaktion som genererar intäkter." Enligt villkoren i de avtal som faller under denna tolknings tillämpningsområde skulle en överföring av en materiell anläggningstillgång vara ett utbyte mot olikartade varor eller tjänster. Därför ska företaget redovisa en intäkt enligt IAS 18.

Identifiera separat identifierbara tjänster

- 14 Ett företag kan avtala om att leverera en eller flera tjänster i utbyte mot den överförda materiella anläggningstillgången, som att ansluta kunden till ett nät, ge kunden löpande tillgång till varor eller tjänster, eller båda delarna. Enligt punkt 13 i IAS 18 ska företaget identifiera de separat identifierbara tjänster som ingår i avtalet.
- 15 Egenskaper som tyder på att anslutning av kunden till ett nät är en separat identifierbar tjänst innefattar
- (a) en anslutning till en tjänst levereras till kunden och motsvarar ett värde i sig för kunden i fråga
 - (b) det verkliga värdet på anslutningen till tjänsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
- 16 En egenskap som tyder på att det är en separat identifierbar tjänst att ge kunden löpande tillgång till varor och tjänster, är att kunden som gör överföringen i framtiden får löpande tillgång, eller varorna eller tjänsterna, eller båda delarna, till ett lägre pris än vad som skulle avtalas utan överföringen av den materiella anläggningstillgången.
- 17 Omvänt är en egenskap som tyder på att förpliktelsen att ge kunden löpande tillgång till varor eller tjänster har sin grund i villkoren för företagets driftstillstånd eller annan reglering och inte i avtalet som avser överföringen av den materiella anläggningstillgången, att kunder som gör en överföring betalar samma pris som dem som inte gör det, för löpande tillgång, eller för varorna eller tjänsterna, eller båda delarna.

Intäktsredovisning

- 18 Om bara en tjänst identifieras ska företaget redovisa intäkt när tjänsten utförs enligt punkt 20 i IAS 18.
- 19 Om mer än en separat identifierbar tjänst identifieras, krävs enligt punkt 13 i IAS 18 att det verkliga värdet för hela den ersättning som erhållits eller ska erhållas för avtalet fördelas på varje tjänst och att redovisningskriterierna i IAS 18 tillämpas på varje tjänst.
- 20 Om en löpande tjänst identifieras som del av avtalet, bestäms den period över vilken intäkten ska redovisas för den tjänsten av villkoren i avtalet med kunden. Om avtalet inte preciserar en period ska intäkten redovisas över en period som inte överstiger nyttjandeperioden för den överförda tillgång som används för att tillhandahålla den löpande tjänsten.

Hur ska företaget redovisa en överföring av likvida medel från sin kund?

- 21 När ett företag tar emot en överföring av likvida medel från en kund ska det bedöma om avtalet faller inom tillämpningsområdet för denna tolkning enligt punkt 6. Om det gör det ska företaget bedöma om den uppförda eller förvärvade materiella anläggningstillgången uppfyller definitionen av en tillgång enligt punkt 9 och 10. Om definitionen av en tillgång är uppfylld ska företaget redovisa den materiella anläggningstillgången till anskaffningsvärde enligt IAS 16 och ska redovisa intäkter enligt punkt 13–20 till det belopp som erhållits av kunden.

IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER

- 22 Ett företag ska tillämpa denna tolkning framåttriktat på överföringar av tillgångar från kunder som skett den 1 juli 2009 eller senare. Tidigare tillämpning är tillåten förutsatt att värderingar och annan information som behövs för att tillämpa tolkningen på tidigare överföringar inhämtades vid den tidpunkt när överföringarna skedde. Ett företag ska upplysa om från vilket datum tolkningen har tillämpats.
-

Bilaga

Ändring i IFRS 1

Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas (enligt omarbetning 2008)

A1 I bilaga D ändras punkt D1 enligt nedan:

"D1 Ett företag kan välja att använda ett eller flera av följande undantag

- a) aktierelaterade ersättningar (punkt D2 och D3)
- m) finansiella tillgångar eller immateriella tillgångar som redovisas enligt IFRIC 12 *Avtal om ekonomiska eller samhällleliga tjänster* (punkt D22)
- n) lånekostnader (punkt D23)
- o) överföringar av tillgångar från kunder (punkt D24)."

A2 Efter punkt D23 läggs en rubrik och punkt D24 till.

"Överföringar av tillgångar från kunder

- D24 En förstagångstillämpare kan tillämpa övergångsbestämmelserna i punkt 22 i IFRIC 18 *Överföringar av tillgångar från kunder*. I den punkten ska hänvisning till ikraftträdandedatum tolkas som den 1 juli 2009 eller datumet för övergång till IFRS, beroende på vilken tidpunkt som inträffar sist. Dessutom kan en förstagångstillämpare bestämma ett annat datum, före datumet för övergång till IFRS, och tillämpa IFRIC 18 på alla överföringar av tillgångar från kunder som skett det datumet eller senare."
