

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 254/2009

2010/EES/54/11

frá 25. mars 2009

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1126/2008 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar túlkun alþjóðlegra túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC-túlkun) 12 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002 um beitingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla ⁽¹⁾, einkum 1. mgr. 3. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarand:

1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1126/2008 ⁽²⁾ voru samþykktir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 15. október 2008.

2) Hinn 30. nóvember 2006 birti alþjóðlega túlkunarnefndin um reikningsskil (IFRIC) IFRIC-túlkun 12, *samningar um þjónustuívilnun*, hér á eftir nefnd „IFRIC-túlkun 12“. Í IFRIC-túlkun 12 er skýrt hvernig skal beita ákvæðum alþjóðlegra reikningsskilastaðla, sem eru nú þegar staðfest af framkvæmdastjórninni, á samninga um þjónustuívilnun. Í IFRIC-túlkun 12 er skýrt hvernig skal færa grunnvirki, sem fellur undir samning um þjónustuívilnun, í reikninga ívilnunaradilans. Einnig er skýrt í henni aðgreining á mismunandi stigum samnings um þjónustuívilnun (byggingarstig/rekstrarstig) og með hvaða hætti skuli færa tekjur og gjöld í hverju tilviki fyrir sig. Þar er gerður greinarmunur á tveimur aðferðum við að færa grunnvirki og tengda tekju- og gjaldaliði (fjáreignaraðferðinni og óefnislegu eignaraðferðinni) með hliðsjón af áhættu ívilnunaradilans vegna óvissu um framtíðartekjur sínar.

3) Með samráði við sérfræðingahóp (TEG) Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) er það staðfest að IFRIC-túlkun 12 uppfylli tæknileg skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002. Endurskoðunarhópurinn um ráðgjöf um reikningsskilastaðla lagði mat á álit Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) um stuðning við staðlana, í samræmi við

ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2006/505/EB frá 14. júlí 2006 um skipun endurskoðunarhóps um ráðgjöf um reikningsskilastaðla til að ráðleggja framkvæmdastjórninni um hlutlægni og hlutleysi álita EFRAG ⁽³⁾ og tilkynnti framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna að álitid væri skynsamlegt og hlutlægt.

4) Innleiðing IFRIC-túlkunar 12 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IFRIC-túlkun 4 og túlkun fastanefndarinnar um túlkanir, SIC-túlkun 29 svo að samræmi milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla sé tryggt.

5) Litið er svo á að fyrirtæki geti beitt eða haldið áfram að beita IFRIC-túlkun 12.

6) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 1126/2008 til samræmis við það.

7) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrjnefndarinnar um reikningsskil,

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA

1. gr.

Viðauka við reglugerð (EB) nr. 1126/2008 er breytt sem hér segir:

1. Túlkun alþjóðlegra túlkunarnefndarinnar um reikningsskil, IFRIC-túlkun 12, *samningar um þjónustuívilnun*, bætist við eins og hún er sett fram í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. Alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS-staðli 1, IFRIC-túlkun 4 og túlkun fastanefndarinnar um túlkanir, SIC-túlkun 29 er breytt í samræmi við viðbæti B í IFRIC-túlkun 12 eins og sett er fram í viðaukanum við þessa reglugerð.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 80, 26.3.2009, bls.5. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 104/2009 frá 25. september 2009 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins nr. 61, 19.11.2009, bls. 18.

⁽¹⁾ Stjtið. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

⁽²⁾ Stjtið. ESB L 320, 29.11.2008, bls. 1.

⁽³⁾ Stjtið. ESB L 199, 21.7.2006, bls. 33.

2. gr.

Félög skulu beita IFRIC-túlkun 12, eins og hún er sett fram í viðaukanum við þessa reglugerð, eigi síðar en frá og með upphafsdagsetningu fyrsta fjárhagsárs þeirra sem hefst eftir að þessi reglugerð öðlast gildi.

3. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 25. mars 2009.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IFRIC-túlkun 12	IFRIC-túlkun 12, <i>samningar um þjónustuúvilnun</i>
-----------------	------------------------------------------------------

IFRIC-TÚLKUN 12

Samningar um þjónustuviðvun

HEIMILDASKRÁ

- *Rammi um gerð og framsetningu reikningsskila*
- IFRS-staðall 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*
- IFRS-staðall 7, *fjármálagerningar: upplýsingagjöf*
- IAS-staðall 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*
- IAS-staðall 11, *verksamningar*
- IAS-staðall 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*
- IAS-staðall 17, *leigusamningar*
- IAS-staðall 18, *reglulegar tekjur*
- IAS-staðall 20, *færsla opinberra styrkja og upplýsingar um opinbera aðstoð.*
- IAS-staðall 23, *fjármagnskostnaður*
- IAS-staðall 32, *fjármálagerningar: framsetning*
- IAS-staðall 36, *virðisrárnun eigna*
- IAS-staðall 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*
- IAS-staðall 38, *óefnislegar eignir.*
- IAS-staðall 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*
- IFRIC-túlkun 4, *ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning*
- SIC-túlkun 29, *upplýsingagjöf — samningar um þjónustuviðvun*

FORSAGA

- 1 Í mörgum löndum hefur grunnvirki opinberra þjónustu — s.s. vegir, brýr, jarðgöng, fangelsi, sjúkrahús, flugvellir, vatnsdreifikerfi, orkugjafar og fjarskiptanet — venjulega verið byggt upp, stjórnað og viðhaldið af hinu opinbera og fjármagnað með opinberum fjárveitingum á fjárlögum.
- 2 Í sumum löndum hefur hið opinbera innleitt samningsbundið þjónustufyrirkomulag til að fá einkageirann til að taka þátt í þróun, fjármögnun, rekstri og viðhaldi á grunnvirkinu. Grunnvirkið er hugsanlega þegar fyrir hendi eða er byggt upp á þeim tíma sem þjónustufyrirkomulagið er í gildi. Fyrirkomulag sem fellur innan gildissviðs þessarar túlkunar felur að jafnaði í sér að einkaaðili (rekstraraðili) byggir upp grunnvirkið sem notað er til að veita opinberu þjónustuna eða endurnýjar það (til dæmis með því að auka afköst þess) og rekur og viðheldur því grunnvirki í tiltekinn tíma. Rekstraraðili fær greitt fyrir þjónustu sína á fyrirkomulagstímanum. Um fyrirkomulagið gildir samningur sem mælir fyrir um kröfur um afköst, aðferðir til verðaödlögunar og meðferð ágreiningsmála. Slíku fyrirkomulagi er oft lýst sem samningi um þjónustuviðvun að því er varðar uppbyggingu, rekstur og síðan yfirfærslu, endurreisn, rekstur og yfirfærslu eða hins opinbera við einkaaðila.
- 3 Eitt sem einkennir þjónustufyrirkomulag af þessu tagi er að skuldbindingin, sem rekstraraðili tekur á sig, hefur einkenni opinberra þjónustu. Samkvæmt opinberri stefnu skal þjónusta í tengslum við grunnvirki veitt almenningi án tillits til þess hver rekur þjónustuna. Þjónustufyrirkomulagið skuldbindur rekstraraðila samkvæmt samningi til þess að veita almenningi viðkomandi þjónustu fyrir hönd hins opinbera. Önnur almenn einkenni eru:
 - a) aðili, sem veitir þjónustufyrirkomulagið (veitandi), er opinber aðili, þ.m.t. stofnun á vegum stjórnvalda, eða aðili í einkageiranum sem ábyrgðin á þjónustunni hefur verið lögð á.
 - b) rekstraraðili ber í það minnsta ábyrgð á hluta af stjórnun grunnvirkis og tengdri þjónustu og starfar ekki eingöngu sem fulltrúi fyrir hönd veitanda.

- c) upphaflega verðið, sem rekstraraðili getur lagt á þjónustuna, er skilgreint í samningnum og settar eru reglur um endurskoðun verðs meðan þjónustufyrirkomulagið er í gildi.
- d) rekstraraðili er skuldbundinn til að afhenda veitanda grunnvirki í tilteknu ásigkomulagi við lok fyrirkomulagsins, fyrir litla eða enga viðbótargreiðslu, án tillits til hver fjármagnaði það upphaflega.

GILDISSVIÐ

- 4 Túlkun þessi er leiðbeinandi um reikningsskil rekstraraðila vegna samninga hins opinbera við einkaaðila um þjónustuávilnun.
- 5 Túlkun þessi á við um samninga hins opinbera við einkaaðila um þjónustuávilnun:
 - a) ef veitandi hefur yfirlit yfir eða setur reglur um það hvaða þjónustu rekstraraðili skuli veita með viðkomandi grunnvirki, hverjum skuli veita þjónustuna, á hvaða verði og
 - b) ef veitandinn hefur yfirlit yfir — gegnum eignarhald, réttahafarétt eða á annan hátt — öllum mikilvægum, eftirstæðum hlutum grunnvirkis við lok fyrirkomulags.
- 6 Grunnvirki, sem nýtt er í samninga hins opinbera við einkaaðila um þjónustuávilnun allan nýtingartíma þess (allan endingartíma eignanna), fellur innan gildissviðs þessarar túlkunar ef skilyrðin í a-lið 5. liðar eru uppfyllt. Í liðum AG1–AG8 er að finna leiðbeiningar um ákvarðanir um það hvort og að hve miklu leyti samningar hins opinbera við einkaaðila um þjónustuávilnun er innan gildissviðs þessarar túlkunar.
- 7 Þessi túlkun á bæði við um:
 - a) grunnvirki sem rekstraraðili byggir upp eða yfirtekur frá þriðja aðila samkvæmt þjónustufyrirkomulagi og
 - b) grunnvirki sem er þegar fyrir hendi og veitandi veitir rekstraraðila aðgang að samkvæmt þjónustufyrirkomulagi.
- 8 Í þessari túlkun er ekkert tilgreint um reikningsskil grunnvirkis sem rekstraraðili átti og færði sem varanlega rekstrarfjármuni áður en þjónustufyrirkomulag tók gildi. Afskráningarákvæði alþjóðlegra reikningsskilastaðla (sett fram í IAS-staðli 16) eiga við um slík grunnvirki.
- 9 Í þessari túlkun er ekkert tilgreint um reikningsskil veitanda.

ÁLITAEFNI

- 10 Í þessari túlkun eru settar fram meginreglur um færslu og mat á skuldbindingum og tengdum réttindum í samningum um þjónustuávilnun. Kröfur um birtingu upplýsinga um samninga um þjónustuávilnanir eru í túlkun fastanefndarinnar um túlkanir, SIC-29, samningar um þjónustuávilnun: upplýsingagjöf. Í þessari túlkun er fjallað um eftirfarandi álitaeefni:
 - a) meðhöndlun á réttindum rekstraraðila varðandi grunnvirki,
 - b) færsla og mat á endurgjaldi vegna fyrirkomulags,
 - c) byggingar- eða uppfærsluþjónustu,
 - d) rekstrarþjónustu,
 - e) fjármagnskostnað,
 - f) síðari reikningshaldslega meðferð fjáreignar og óefnislegrar eignar og
 - g) hluti sem veitandi leggur rekstraraðila til.

ALMENNT SAMKOMULAG

Meðferð á réttindum rekstraraðila varðandi grunnvirkið

- 11 Grunnvirki, sem fellur innan gildissviðs þessara túlkunar, skal ekki færa sem varanlega rekstrarfjármuni rekstraraðila þar sem samningurinn um þjónustufyrirkomulag flytur ekki réttinn til að stjórna notkun opinbers grunnvirkis til rekstraraðila. Rekstraraðili hefur aðgang að grunnvirkinu til að reka það og veita þannig þá opinberu þjónustu fyrir hönd veitanda sem skilmálar samningsins segja til um.

Færsla og mat á endurgjaldi vegna fyrirkomulagsins

- 12 Rekstraraðili kemur fram sem þjónustuveitandi samkvæmt skilmálum samningsbundins fyrirkomulags innan gildissviðs þessarar túlkunar. Rekstraraðili byggir eða uppfærir grunnvirki (byggingar- eða uppfærsluþjónusta) sem þarf til að veita opinbera þjónustu og rekur og viðheldur því grunnvirki (rekstrarþjónusta) í tiltekinn tíma.
- 13 Rekstraraðili skal færa og meta tekjur í samræmi við IAS-staðal 11 og IAS-staðal 18 vegna þeirrar þjónustu sem hann veitir. Ef rekstraraðili veitir fleiri en eina tegund þjónustu (þ.e. byggingar- eða uppfærsluþjónustu og rekstrarþjónustu) samkvæmt einum samningi eða fyrirkomulagi skal úthluta endurgjaldi eða viðskiptakröfum með vísun til hlutfallslegs gangvirðis veittrar þjónustu, þegar fjárhæðirnar eru aðgreinanlegar. Síðari reikningshaldsleg meðferð ákvarðast af eðli endurgjaldsins. Síðari reikningshaldslegri meðferð á fengnu endurgjaldi sem fjáreign og ófnislegri eign er lýst í 23.–26. lið hér að neðan.

Byggingar- eða uppfærsluþjónusta

- 14 Rekstraraðili skal gera grein fyrir tekjum og kostnaði í tengslum við byggingar- eða uppfærsluþjónustu í samræmi við IAS-staðal 11.

Endurgjald frá veitanda til rekstraraðila

- 15 Ef rekstraraðili veitir byggingar- eða uppfærsluþjónustu skal endurgjald eða viðskiptakröfur, sem rekstraraðili fær, færaast á gangvirði. Endurgjald getur verið réttur til:
- a) fjáreignar eða
 - b) ófnislegar eignar.
- 16 Rekstraraðili skal færa fjáreign að því marki sem hann á óskilyrtan, samningsbundinn rétt til að fá handbært fé eða annars konar fjáreign frá, eða að tilstuðlan, veitanda fyrir byggingarþjónustuna; veitandi hefur lítinn eða engan möguleika á að komast hjá því að greiða, venjulega vegna þess að unn er að framfylgja samningnum samkvæmt lögum. Rekstraraðili á skilyrðislausan rétt á að fá handbært fé ef veitandi samkvæmt samningi ábyrgist að greiða rekstraraðila (a) tiltekna eða ákvarðanlega fjárhæð eða (b) hugsanlegan mismun á greiðslum frá notendum opinberra þjónustu og tiltekinnar eða ákvarðanlegrar fjárhæðar, jafnvel þótt greiðslan sé háð því að rekstraraðili tryggji að grunnvirki uppfylli tiltekna gæða- eða skilvirkni kröfur.
- 17 Rekstraraðili skal færa ófnislega eign að því marki sem hann fær rétt (leyfi) til að krefja notendur hinnar opinberu þjónustu um gjald. Réttur til að krefja notendur opinberra þjónustu um gjald er ekki óskilyrta réttur til að taka við fjárhæð í handbæru fé vegna þess að fjárhæðirnar fara eftir því hve mikið almenningur nýtir sér þjónustuna.
- 18 Ef rekstraraðili fær greitt fyrir byggingarþjónustu að hluta til með fjáreign og að hluta til með ófnislegri eign er nauðsynlegt að gera grein fyrir hverjum þætti endurgjaldsins fyrir sig í bókhaldinu. Fengnar greiðslur eða viðskiptakröfur fyrir báða þætti skulu í upphafi færðar á gangvirði endurgjaldsins eða viðskiptakröfunnar.
- 19 Eðli endurgjalds frá veitanda til rekstraraðila skal ákvarðast með vísun í samningsskilmála og viðeigandi samningalög, ef þau eru til.

Rekstrarþjónusta

- 20 Rekstraraðili skal gera grein fyrir tekjum og kostnaði vegna byggingar- eða uppfærsluþjónustu í samræmi við IAS-staðal 18.

Samningsbundnar skyldur til að koma grunnvirki í tiltekið starfhæft ástand

- 21 Rekstraraðili kann að hafa samningsbundnar skyldur sem þarf að uppfylla samkvæmt skilyrðum starfsleyfis hans (a) að viðhalda tilteknu starfhæfu ástandi grunnvirkis eða (b) að koma grunnvirki aftur í tiltekið ástand áður en það er yfirfært til veitanda við lok þjónustufyrirkomulags. Þessar samningsbundnu skyldur til að viðhalda eða endurbæta grunnvirki, að undanskildum uppfærsluþættinum (sjá 14. lið), skulu færðar og metnar í samræmi við IAS-staðal 37, þ.e. samkvæmt besta mati á þeim kostnaði sem þ yrfti til að gera upp núverandi skuldbindingu miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.

Fjármagnskostnaður sem rekstraraðili stofnar til

- 22 Í samræmi við IAS-staðal 23 skal færa þann fjármagnskostnað sem má heimfæra á fyrirkomulagið sem kostnað á því tímabili þegar til hans er stofnað, nema rekstraraðili eigi samningsbundinn rétt á að fá ófnislega eign (rétt til að krefja notendur hinnar opinberu þjónustu um endurgjald). Í því tilviki skal eignfæra þann fjármagnskostnað sem heimfæra má á fyrirkomulagið á byggingarstigi fyrirkomulagsins í samræmi við þann staðal.

Fjáreign

- 23 IAS-staðlar 32 og 39 og IFRS-staðall 7 gilda um fjáreign sem færð er skv. 16. og 18. lið.
- 24 Skuldastöðu veitanda eða skuld, sem tilkomin er fyrir tilstilli hans, skal færa í samræmi við IAS-staðal 39 sem:
- lán eða viðskiptakröfu,
 - fjáreign sem er til sölu, eða
 - fjáreign á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, ef þannig er fært í upphafi og skilyrðum þess háttar flokkunar er fullnægt.
- 25 Ef skuldastaða veitanda er annaðhvort færð sem lán eða viðskiptakrafa eða sem fjáreign til sölu, skal samkvæmt IAS-staðli 39 reikna vexti með aðferð virkra vaxta og færa í rekstrarreikning.

Óefnisleg eign

- 26 IAS-staðall 38 gildir um óefnisleg eign sem er færð í samræmi við 17. og 18. lið. Ákvæði 45.–47. liðar IAS-staðals 38 eru leiðbeinandi um mat á óefnislegum eignum sem fengist hafa í skiptum fyrir ópeningalega eign eða eignir eða samsetningu peningalegra og ópeningalegra eigna.

Hlutir sem veitandi leggur rekstraraðila til

- 27 Í samræmi við 11. lið skal ekki færa hluti í grunnvirki, sem veitandi heimilar rekstraraðila aðgang að í þeim tilgangi að uppfylla þjónustufyrirkomulag, sem varanlega rekstrarfjármuni rekstraraðila. Veitandi kann einnig að útvega rekstraraðila aðra hluti sem rekstraraðili getur haft í sínum vörslum eða farið með að vild. Ef slíkir hlutir mynda hluta af endurgjaldi, sem veitanda ber að greiða fyrir þjónustu, eru þeir ekki opinber styrkur eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 20. Þeir eru færðir sem eignir rekstraraðila, metnir á gangvirði við upphafsferlu. Rekstraraðili skal færa skuld að því er varðar óefndar skuldbindingar sem hann hefur tekið á sig í skiptum fyrir eignirnar.

GILDISTÖKUDAGUR

- 28 Eining skal beita þessari túlkun að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2008 eða síðar. Heimilt er að beita túlkuninni fyrir. Ef eining beitir þessari túlkun að því er varðar tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2008 skal hún greina frá því.

AÐLÖGUN

- 29 Með fyrirvara um ákvæði 30. liðar er farið með breytingar á reikningsskilaaðferðum í samræmi við IAS-staðal 8, þ.e. afturvirkt.
- 30 Ef ógerlegt er fyrir rekstraraðila, að því er varðar tiltekið þjónustufyrirkomulag, að beita þessari túlkun afturvirkt við upphaf fyrsta tímabilsins, sem sett er fram, skal hann:
- færa fjáreignir og óefnislegar eignir, sem voru til við upphaf fyrsta framsetta reikningsárs,
 - nota fyrri bókfært verð þeirra fjáreigna og óefnislegra eigna (hvernig sem þær voru áður flokkaðar) sem bókfært verð miðað við þá dagsetningu og
 - prófa hvort virði fjáreigna og óefnislegra eigna, sem færðar voru þann dag, hafi rýrnað, nema það sé ógerlegt en þá skal prófa virðisrýmun fjárhæða við upphaf yfirstandandi tímabils.

*Viðbætur A***LEIÐBEININGAR UM BEITINGU**

Viðbætur þessi er óaðskiljanlegur hluti túlkunarinnar.

GILDISSVIÐ (5. lið)

- AG1 Í 5. lið þessarar túlkunar er tilgreint að grunnvirki sé innan gildissviðs túlkunarinnar þegar eftirfarandi skilyrði eiga við:
- veitandi hefur yfirráð yfir eða setur reglur um hvaða þjónustu rekstraraðili skal veita með viðkomandi grunnvirki, hverjum skal veita þjónustuna og við hvaða verði og

- b) veitandinn hefur yferráð yfir — gegnum eignarhald, réttthafarétt eða á annan hátt — öllum mikilvægum, eftirstæðum hlutum grunnvirkis við lok samningstímabilsins.
- AG2 Þau yferráð eða sú reglusetning sem um getur í skilyrði a-liðar gæti verið samningsbundin eða með öðrum hætti (s.s. undir eftirlitsyfirvaldi) og felur m.a. í sér aðstæður þar sem veitandi kaupir alla framleiðsluna eða þá aðrir notendur kaupa alla framleiðsluna eða hluta hennar. Við beitingu þessa skilyrðis skal telja veitanda og alla tengda aðila sem einn. Ef veitandi er opinber aðili, skal telja allan opinbera geirann, ásamt öllum þeim eftirlitsaðilum, sem starfa í þágu hins opinbera, sem aðila tengda veitanda að því er varðar þessa túlkun.
- AG3 Að því er varðar skilyrði a-liðar þarf veitandi ekki að hafa fullkomna stjórn á verðinu: það er fullnægjandi að veitandi, samningur eða eftirlitsaðili stjórni verðinu, til dæmis með hámarksverðskerfi. Skilyrðinu skal þó beitt að því er varðar meginatriði samkomulags. Óefnislegir þættir, svo sem þak sem aðeins gildir í sjaldgæfum tilvikum, skulu ekki teknir til greina. Ef samningur felur hins vegar í sér frelsi rekstraraðila til verðlagningar, en allur viðbótarhagnaður fer til veitanda, er þak á hagnaði rekstraraðilans og verðþætti athugunarinnar fullnægt.
- AG4 Samkvæmt skilyrði b-liðar ættu yferráð veitanda yfir öllum umtalsverðum eftirstæðum hlutum að takmarka raunverulega getu rekstraraðila til að selja eða veðsetja grunnvirki og gefa veitanda áframhaldandi notkunarétt á samningstímanum. Eftirstæður hluti grunnvirkis er áætlað núvirði grunnvirkis eins og ef það væri þegar eins gamalt og í því ástandi sem vænta mætti við lok samningstímabilsins.
- AG5 Eftirlit skal vera aðskilið frá stjórn. Ef veitandi heldur bæði þeim yferráðum sem lýst er í a-lið 5. liðar og öllum eftirstæðum hlutum grunnvirkis sem máli skipta þá stjórnar rekstraraðili aðeins grunnvirkinu fyrir hönd veitanda — þrátt fyrir að hann hafi í mörgum tilvikum viðtækt stjórnunarlegt ákvörðunarvald.
- AG6 Með skilyrðunum í a- og b-lið er sameiginlega skilgreint hvenær grunnvirki, þ.m.t. allir nauðsynlegir varahlutir (sjá 21. lið), er undir yferráðum veitanda allan endingartíma þess. Ef rekstraraðili þarf til dæmis að skipta um hluta af grunnvirki á samningstímanum (t.d. efsta lag vegar eða þak á byggingu) skal telja þann hluta grunnvirkis sem heild. Skilyrði b-liðar er því uppfyllt að því er varðar allt grunnvirkið, þ.m.t. sá hluti sem skipt er um, ef veitandi stjórnar öllum umtalsverðum hlutum í endanlegri endurnýjun þess hluta.
- AG7 Stundum er notkun grunnvirkis að hluta til undir eftirliti, eins og um getur í a-lið 5. liðar, og að hluta til án eftirlits. Fyrirkomulag af þessu tagi getur þó verið með ýmsum hætti:
- a) grunnvirki, sem er aðgreinanlegt og unnt að starfrækja það óháð öðrum og sem fellur að skilgreiningunni á fjárskapandi einingu, eins og hún er skilgreind í IAS-staðli 36, skal greina sérstaklega ef það er einungis nýtt í tilgangi sem er að öllu leyti óbundinn af reglusetningu. Þetta getur til dæmis átt við um einkaálmu sjúkrahúss þar sem veitandi nýtir aðra hluta sjúkrahússins til að meðhöndla almenna sjúklinga.
- b) þegar hrein stoðstarfsemi (s.s. verslun í sjúkrahúsi) er óbundin af reglusetningu skulu yferráðaprófanir fara fram eins og sú starfsemi væri þar ekki, vegna þess að í tilvikum þar sem veitandi hefur yferráð yfir þjónustunni, eins og lýst er í 5. lið, dregur tilvist stoðstarfsemi ekki úr yferráðum veitanda yfir grunnvirkinu.
- AG8 Rekstraraðili kann að eiga rétt til afnota af aðgreinanlega grunnvirkinu, eins og lýst er í a-lið liðar AG7, eða aðstöðu sem notuð er til að veita stoðþjónustu sem er óbundin af reglusetningu eins og lýst er í b-lið liðar AG7. Í báðum tilvikum er hugsanlegt að í reynd sé um að ræða leigusamning milli veitanda og rekstraraðila; og í því tilviki skal gera grein fyrir því í samræmi við IAS-staðal 17.

Viðbætur B

BREYTINGAR Á IFRS-STAÐLI 1 OG ÖÐRUM TÚLKUNUM

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2008 eða síðar. Efeining beittir þessari túlkun að því er varðar fyrri tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrri tímabil.

- B1 IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er breytt eins og lýst er hér á eftir: Nýr texti er undirstrikaður og texti, sem hefur verið felldur brott, er yfirstrikaður.

Ákvæði 9. liðar breytast sem hér segir:

- 9 Bráðabirgðaákvæði í öðrum IFRS-stöðlum gilda um breytingar á reikningsskilaaðferðum sem eining, sem þegar notar IFRS-staðla, gerir. Þau eiga ekki við um skipti notanda, sem beittir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, yfir í IFRS-staðla nema að því leyti sem tilgreint er í liðum 25D, 25H, 34A og 34B.

Í a-lið 12. liðar er tilvísuninni í liði 13–25G breytt þannig að hún vísi í liði 13–25H.

Ákvæðum k- og l-undirliðar 13. liðar er breytt og m-undirlið er bætt við sem hér segir:

- k) leigusamningar (liður 25F) ~~og~~
- l) mat á gangvirði fjáreigna eða fjárskulda við upphaflega færslu (liður 25G)-~~og~~
- m) fjáreign eða óefnisleg eign færð í samræmi við IFRIC-túlkun 12, samningar um þjónustuúvilnun (liður 25H) .

Á eftir lið 25G er nýrri fyrirsögn og lið 25H bætt við sem hér segir:

Samningar um þjónustuúvilnun

25H Notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRIC-túlkun 12, samningar um þjónustuúvilnun.

- B2 IFRIC-túlkun 4, ákvörðun um hvort samningur inniheldur leigusamning, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 4. liðar er breytt og verða svohljóðandi (nýr texti er undirstrikaður):

- 4 Túlkun þessi gildir ekki um samninga sem:
 - a) eru eða innihalda leigusamninga sem falla utan gildissviðs IAS-staðals 17 eða
 - b) eru samningar hins opinbera við einkaaðila um þjónustuúvilnun innan gildissviðs IFRIC-túlkunar 12, samningar um þjónustuúvilnun

- B3 Túlkun fastanefndarinnar um túlkanir, SIC-túlkun 29, upplýsingagjöf — samningar um þjónustuúvilnun, er breytt sem hér segir (nýr texti í breyttum málsgreinum er undirstrikaður).

Titlinum er breytt í *samningar um þjónustuúvilnun: upplýsingagjöf*.

Í liðum 1–6 er vísunum í „ívilnunaðila“ breytt í „rekstraraðila“, og vísunum í „ívilnunarveitanda“ breytt í „veitanda“.

Ákvæði d-liðar 6. liðar er breytt og e-lið er bætt við sem hér segir:

- d) breytingar sem verða á samningnum á tímabilinu og
- e) hvernig þjónustufyrirkomulag hefur verið flokkað.

Á eftir 6. lið er lið 6A, bætt við sem hér segir:

- 6A Rekstraraðili skal greina frá fjárhæð tekna og hagnaðar eða taps sem fært er á því tímabili sem skipt er á þjónustu á sviði byggingaframkvæmda og fjáreign eða óefnislegri eign.