

KOMMISJONSFORORDNING (EF) nr. 254/2009

2014/EØS/69/14

av 25. mars 2009

om endring av forordning (EF) nr. 1126/2008 om vedtakelse av visse internasjonale regnskapsstandarder i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 med hensyn til tolkning nr. 12 fra Den internasjonale tolkningskomité for finansiell rapportering (IFRIC)(*)

KOMMISJONEN FOR DE EUROPEISKE FELLESKAP
HAR —

under henvisning til traktaten om opprettelse av Det europeiske fellelskap,

under henvisning til europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 av 19. juli 2002 om anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder⁽¹⁾, særlig artikkel 3 nr. 1, og

ut fra følgende betraktninger:

- 1) Ved kommisjonsforordning (EF) nr. 1126/2008⁽²⁾ ble det vedtatt visse internasjonale regnskapsstandarder og tolkninger som forelå 15. oktober 2008.
- 2) 30. november 2006 kunngjorde Den internasjonale tolkningskomité for finansiell rapportering (IFRIC) tolkning nr. 12: «Tjenesteutsettingsordninger», heretter kalt «IFRIC 12». IFRIC 12 er en tolkning som presiserer hvordan bestemmelsene i de standardene for finansiell rapportering (IFRS-ene) som allerede er godkjent av Kommisjonen, skal anvendes på tjenesteutsettingsordninger. IFRIC 12 presiserer hvordan infrastruktur som er omfattet av en tjenesteutsettingsordning, skal innregnes i konsesjonsinnehaverens regnskap. Tolkningen presiserer dessuten forskjellen mellom ulike faser i en tjenesteutsettingsordning (bygge-/driftsfaser) samt hvordan driftsinntekter og –kostnader bør innregnes i hvert enkelt tilfelle. Det skilles mellom to måter å innregne infrastruktur samt tilknyttede driftsinntekter og –kostnader på (modeller for finansielle eiendeler og immaterielle eiendeler), avhengig av hvordan konsesjonsinnehaveren eksponeres for usikkerhet i sine framtidige driftsinntekter.
- 3) Samråd med gruppen av teknisk sakkyndige (TEG) innenfor EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) bekrefter at IFRIC 12 oppfyller de tekniske kriteriene for vedtakelse fastsatt i artikkel 3 nr. 2 i forordning (EF) nr. 1606/2002. I samsvar med kommisjons-

beslutning 2006/505/EF av 14. juli 2006 om opprettelse av en rådgivende undersøkelsesgruppe for regnskapsstandarder som skal bistå Kommisjonen med hensyn til objektivitet og nøytralitet i uttalelser fra European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)⁽³⁾ har den rådgivende undersøkelsesgruppen vurdert EFRAGs uttalelse om godkjenning for å være balansert og objektiv, og underrettet Kommisjonen om dette.

- 4) Som en følge av vedtakelsen av IFRIC 12 må internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) 1, IFRIC 4 og tolkning nr. 29 fra Den faste tolkningskomité (SIC) endres for å sikre samsvar mellom de aktuelle internasjonale regnskapsstandardene.
- 5) Det forutsettes at selskapene kan anvende eller fortsette å anvende IFRIC 12.
- 6) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor endres.
- 7) Tiltakene fastsatt i denne forordning er i samsvar med uttalelse fra Komiteen for regnskapsregulering —

VEDTATT DENNE FORORDNING:

Artikkel 1

I vedlegget til forordning (EF) nr. 1126/2008 gjøres følgende endringer:

1. Tolkning nr. 12: «Tjenesteutsettingsordninger» fra Den internasjonale komité for finansiell rapportering (IFRIC) innsettes som fastsatt i vedlegget til denne forordning.
2. Internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) nr. 1, IFRIC 4 og tolkning nr. 29 fra Den faste tolkningskomité (SIC) endres i samsvar med vedlegg B til IFRIC 12 som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

(*) Denne fellelskapsrettsakten, kunngjort i EUT L 80 av 26.3.2009, s. 5, er omhandlet i EØS-komiteens beslutning nr. 104/2009 av 25. september 2009 om endring av EØS-avtalens vedlegg XXII (Selskapsrett), se EØS-tillegget til *Den europeiske unions tidende* nr. 61 av 19.11.2009, s. 18.

⁽¹⁾ EFT L 243 av 11.9.2002, s. 1.

⁽²⁾ EUT L 320 av 29.11.2008, s. 1.

⁽³⁾ EUT L 199 av 21.7.2006, s. 33.

Artikkel 2

Alle selskaper skal anvende IFRIC 12 som fastsatt i vedlegget til denne forordning, senest fra første dag i det regnskapsåret som begynner etter at denne forordning trer i kraft.

Artikkel 3

Denne forordning trer i kraft den tredje dag etter at den er kunngjort i *Den europeiske unions tidende*.

Denne forordning er bindende i alle deler og kommer direkte til anvendelse i alle medlemsstater.

Utferdiget i Brussel, 25. mars 2009.

For Kommisjonen

Charlie McCREEVY

Medlem av Kommisjonen

*VEDLEGG***INTERNASJONALE REGNSKAPSSTANDARDER**

IFRIC 12	IFRIC-tolkning nr. 12: «Tjenesteutsettingsordninger»
----------	--

IFRICTOLKNING 12*Tjenesteutsettingsordninger*

HENVISNINGER

- «Ramme for utarbeiding og presentasjon av finansregnskap».
- IFRS 1: «Førstegangsapplikasjon av internasjonale standarder for finansiell rapportering»
- IFRS 7: «Finansielle instrumenter — opplysninger»
- IAS 8: «Regnskapsprinsipper, endringer i regnskapsmessige estimater og feil»
- IAS 11: «Anleggskontrakter»
- IAS 16: «Eiendom, anlegg og utstyr»
- IAS 17: «Leieavtaler»
- IAS 18: «Driftsinntekter»
- IAS 20: «Regnskapsføring av offentlige tilskudd og opplysninger om offentlig støtte»
- IAS 23: «Låneutgifter»
- IAS 32: «Finansielle instrumenter — presentasjon»
- IAS 36: «Verdifall på eiendeler»
- IAS 37: «Avsetninger, betingede forpliktelser og betingede eiendeler»
- IAS 38: «Immaterielle eiendeler».
- IAS 39: «Finansielle instrumenter — innregning og måling»
- IFRIC 4: «Fastsettelse av hvorvidt en avtale inneholder en leieavtale»
- SIC-29: «Opplysningskrav — tjenesteutsettingsordninger»

BAKGRUNN

- 1 I mange stater har infrastruktur for offentlige tjenester — for eksempel veier, broer, tunneler, fengsler, sykehus, lufthavner, vandfordistribusjonstjenester, energiforsyning og telekommunikasjonsnett — tradisjonelt vært bygd, drevet og vedlikeholdt av offentlig sektor og finansiert gjennom offentlige budsjettbevilgninger.
- 2 I enkelte stater har myndighetene innført kontraktsregulerte tjenesteordninger for å tiltrekke deltakelse fra privat sektor inn i utvikling, finansiering, drift og vedlikehold av slik infrastruktur. Det kan være at infrastrukturen allerede finnes, eller at den skal bygges opp gjennom tjenesteordningens løpetid. En ordning innenfor virkeområdet for denne tolkning involverer typisk et foretak i privat sektor (en operatør) som bygger den infrastrukturen som skal benyttes til å levere den offentlige tjenesten eller som oppgraderer den (for eksempel ved å øke dens kapasitet), og som driver og vedlikeholder denne infrastrukturen i en bestemt periode. Operatøren blir betalt for sine tjenester under ordningens løpetid. Ordningen styres av en kontrakt som setter opp standarder for ytelse, ordninger for justering av priser og ordninger for tvisteløsning. En slik ordning beskrives ofte som en «bygge-drive-overføre»-, «rehabiliter-drive-overføre»- eller «offentlig-til-privat»-tjenesteutsettingsordning.
- 3 Et særtrekk ved disse tjenesteordningene er at plikten som operatøren påtar seg, har karakter av offentlig tjeneste. Offentlig politikk tilsier at tjenestene knyttet til infrastruktur skal ytes til allmennheten, uansett identiteten til den part som yter tjenestene. Tjenesteordningen innebærer en kontraktsregulert plikt for operatøren til å yte tjenestene til allmennheten på vegne av den offentlige enheten. Andre fellestrekk er følgende:
 - a) Den part som tildeler tjenesteordningen (oppdragsgiveren) er en offentlig enhet, herunder et statlig organ, eller et privat foretak som er tillagt ansvaret for tjenesten.
 - b) Operatøren har ansvar for minst en del av forvaltningen av infrastrukturen og de tilknyttede tjenestene og opptrer ikke bare som en agent på vegne av oppdragsgiveren.

- c) Kontrakten fastsetter de opprinnelige prisene som skal ilegges av operatøren og regulerer prisendringer gjennom tjenesteordningens løpetid.
- d) Operatøren er forpliktet til å overlevere infrastrukturen til oppdragsgiveren i en nærmere spesifisert tilstand ved avslutningen av ordningens løpetid, for et lite vederlag eller uten noen form for vederlag, uansett hvilken av partene som i utgangspunktet finansierte infrastrukturen.

VIRKEOMRÅDE

- 4 Denne tolkning gir veiledning om regnskapsføring for operatører for «offentlig-til-privat»-tjenesteutsettingsordninger.
- 5 Denne tolkning kommer til anvendelse på «offentlig-til-privat»-tjenesteutsettingsordninger dersom
 - a) oppdragsgiveren kontrollerer eller regulerer hvilke tjenester operatøren skal yte ved hjelp av infrastrukturen, hvem operatøren skal yte dem til og til hvilken pris, og
 - b) oppdragsgiveren kontrollerer — gjennom eierskap, bruksrett eller på annen måte — en betydelig residualinteresse i infrastrukturen ved avslutningen av ordningens løpetid.
- 6 Infrastruktur som er benyttet i en «offentlig-til-privat»-tjenesteutsettingsordning i hele dens utnyttbare levetid (hele eiendelens levetid), faller inn under virkeområdet for denne tolkning dersom vilkårene i nr. 5 a) er oppfylt. AG1–AG8 gir veiledning for avgjøre om og i hvilken utstrekning «offentlig-til-privat»-tjenesteutsettingsordninger faller inn under virkeområdet for denne tolkning.
- 7 Denne tolkning kommer til anvendelse på både
 - a) infrastruktur som operatøren bygger eller anskaffer fra tredjemann for tjenesteordningens formål, og
 - b) eksisterende infrastruktur som oppdragsgiveren gir operatøren tilgang til for tjenesteordningens formål.
- 8 Denne tolkning fastsetter ikke hvordan infrastruktur som var innehatt og innregnet som eiendom, anlegg og utstyr av operatøren før denne inngikk tjenesteordningen, skal regnskapsføres. Fraregningskravene i IFRSer (fastsatt i IAS 16) får anvendelse på slik infrastruktur.
- 9 Denne tolkning fastsetter heller ikke oppdragsgiveres regnskapsføring.

PROBLEMSTILLINGER

- 10 Denne tolkning fastsetter allmenne prinsipper for innregning og måling av pliktene og de tilknyttede rettighetene i tjenesteutsettingsordninger. Krav til opplysninger om tjenesteutsettingsordninger er fastsatt i SIC-29: «Tjenesteutsettingsordninger — opplysninger». De problemstillinger som behandles i denne tolkning, er
 - a) behandling av operatørens rettigheter over infrastrukturen,
 - b) innregning og måling av vederlag for ordningen,
 - c) bygge eller oppgraderingstjenester,
 - d) driftstjenester,
 - e) låneutgifter,
 - f) etterfølgende regnskapsmessig behandling av en finansiell eiendel og en immateriell eiendel, og
 - g) elementer som oppdragsgiveren leverer til operatøren.

KONSENSUS

Behandling av operatørens rettigheter over infrastrukturen

- 11 Infrastruktur innenfor virkeområdet for denne tolkning skal ikke innregnes som eiendom, anlegg og utstyr hos operatøren fordi den kontraktsregulerte tjenesteordningen ikke overdrar retten til å kontrollere bruken av den offentlige tjenesteinfrastrukturen til operatøren. Operatøren har tilgang til å drive infrastrukturen for å levere den offentlige tjenesten på vegne av oppdragsgiveren i samsvar med vilkårene angitt i kontrakten.

Innregning og måling av vederlag for ordningen

- 12 I henhold til vilkårene i kontraktsregulerte ordninger innenfor virkeområdet for denne tolkning opptrer operatøren som tjenesteyter. Operatøren bygger eller oppgraderer infrastruktur (bygge- eller oppgraderingstjenester) som benyttes til å yte en offentlig tjeneste, og driver og vedlikeholder denne infrastrukturen (driftstjenester) i en nærmere angitt periode.
- 13 Operatøren skal innregne og måle driftsinntekter i samsvar med IAS 11 og IAS 18 for de tjenestene som ytes. Dersom operatøren yter flere enn én tjeneste (dvs. bygge- eller oppgraderingstjenester og i tillegg driftstjenester) i henhold til én enkelt kontrakt eller ordning, skal vederlag som er mottatt eller skal mottas, fordeles med henvisning til de relative virkelige verdiene av de ytte tjenestene, når beløpene lar seg identifisere separat. Vederlagets art bestemmer den etterfølgende regnskapsmessige behandlingen. Den etterfølgende regnskapsføringen av vederlag mottatt som finansiell eiendel og som immateriell eiendel er nærmere angitt i nr. 23–26 nedenfor.

Bygge eller oppgraderingstjenester

- 14 Operatøren skal regnskapsføre driftsinntekter og utgifter knyttet til bygge- eller oppgraderingstjenester i samsvar med IAS 11.
- Vederlag som oppdragsgiveren gir til operatøren*
- 15 Dersom operatøren yter bygge- eller oppgraderingstjenester, skal vederlaget som mottas eller skal mottas av operatøren, innregnes til virkelig verdi. Vederlaget kan være rettigheter til
- a) en finansiell eiendel, eller
 - b) en immateriell eiendel.
- 16 Operatøren skal innregne en finansiell eiendel i den utstrekning han har en ubetinget kontraktsregulert rett til å motta kontanter eller en annen finansiell eiendel fra eller etter anvisning av oppdragsgiveren for byggetjenestene, og oppdragsgiveren har liten, om enn noen, mulighet til å unngå betaling, vanligvis fordi avtalen kan fullbyrdes ved dom. Operatøren har en ubetinget rett til å motta kontanter dersom oppdragsgiveren i henhold til kontrakt garanterer å betale operatøren a) nærmere angitte beløp eller beløp som kan nærmere fastsettes, eller b) en eventuell underdekning mellom beløp som er mottatt fra brukere av den offentlige tjenesten og nærmere angitte beløp eller beløp som kan nærmere fastsettes, selv om betalingen er betinget av at operatøren sikrer at infrastrukturen oppfyller nærmere angitte kvalitets eller effektivitetskrav.
- 17 Operatøren skal innregne en immateriell eiendel i den utstrekning denne mottar en rett (en lisens) til å pålegge brukere av den offentlige tjenesten en avgift. En rett til å pålegge brukere av den offentlige tjenesten en slik avgift er ikke en ubetinget rett til å motta kontanter, fordi beløpene er betinget av i hvor stor utstrekning allmennheten benytter seg av tjenesten.
- 18 Dersom operatøren blir betalt for byggetjenestene delvis med en finansiell eiendel og delvis med en immateriell eiendel, skal hver bestanddel av operatørens vederlag regnskapsføres separat. Vederlaget som er mottatt eller skal mottas for begge bestanddelene, skal førstegangsinnregnes til den virkelige verdien av vederlaget som er mottatt eller skal mottas.
- 19 Arten av det vederlaget som gis av oppdragsgiveren til operatøren skal fastsettes med henvisning til kontraktsvilkårene og, der dette foreligger, relevant avtalerett.

Driftstjenester

- 20 Operatøren skal regnskapsføre driftsinntekter og utgifter knyttet til driftstjenester i samsvar med IAS 18.
- Kontraktsregulerte plikter til å gjenopprette infrastrukturen til et nærmere angitt tjenestenivå*
- 21 Operatøren kan ha en kontraktsregulert plikt som han må oppfylle som et vilkår for sin lisens a) om å vedlikeholde infrastrukturen til et nærmere angitt tjenestenivå, eller b) om å gjenopprette infrastrukturen til en nærmere angitt tilstand før den overleveres til oppdragsgiveren ved tjenesteordningens utløp. Disse kontraktsregulerte pliktene om å vedlikeholde eller gjenopprette infrastruktur skal, bortsett fra et eventuelt oppgraderingselement (se nr. 14), innregnes og måles i samsvar med IAS 37, dvs. til det beste estimatet på de utgifter som vil kunne kreves for å gjøre opp den nåværende plikten på balansedagen.

Låneutgifter som operatøren pådrar seg

- 22 I samsvar med IAS 23 skal låneutgifter som er henførbare til ordningen, innregnes som kostnad i den regnskapsperioden de har påløpt, med mindre operatøren har en kontraktsregulert rett til å motta en immateriell eiendel (en rett til å pålegge brukere av den offentlige tjenesten en avgift). I dette tilfellet skal låneutgifter som er henførbare til ordningen, kapitaliseres i løpet av ordningens tilvirkningsfase i samsvar med nevnte standard.

Finansiell eiendel

- 23 IAS 32, IAS 39 og IFRS 7 får anvendelse på den finansielle eiendelen som er innregnet i henhold til nr. 16 og 18.
- 24 Beløpet som oppdragsgiveren skylder eller anviser, regnskapsføres i samsvar med IAS 39 som
- et lån eller en fordring,
 - en finansiell eiendel tilgjengelig for salg, eller
 - dersom den ble øremerket som dette ved førstegangsinnregning, en finansiell eiendel til virkelig verdi over resultatet, dersom vilkårene for slik klassifisering er oppfylt.
- 25 Dersom det beløpet som oppdragsgiveren skylder, blir regnskapsført enten som et lån eller en fordring eller som finansiell eiendel tilgjengelig for salg, krever IAS 39 at det ved hjelp av effektiv rente-metoden beregnes renter som skal innregnes i resultatet.

Immateriell eiendel

- 26 IAS 38 får anvendelse på den immaterielle eiendelen innregnet i samsvar med nr. 17 og 18. Nr. 4547 i IAS 38 gir veiledning om måling av immaterielle eiendeler som er anskaffet i bytte mot én eller flere ikkemonetære eiendeler eller mot en kombinasjon av monetære og ikkemonetære eiendeler.

Elementer som oppdragsgiveren leverer til operatøren

- 27 I samsvar med nr. 11 skal infrastrukturelementer som oppdragsgiveren gir operatøren tilgang til for tjenesteordningens formål, ikke innregnes som eiendom, anlegg og utstyr hos operatøren. Oppdragsgiveren kan også levere andre elementer til operatøren som denne kan beholde eller behandle etter eget ønske. Dersom slike eiendeler utgjør en del av vederlaget som oppdragsgiveren skal betale for tjenestene, er de ikke offentlige tilskudd som definert i IAS 20. De blir innregnet som eiendeler av operatøren, målt til virkelig verdi ved førstegangsinnregning. Operatøren skal innregne en forpliktelse med hensyn til uoppfylte plikter denne har tatt på seg i bytte mot eiendelene.

IKRAFTTREDELSE

- 28 Et foretak skal anvende denne tolkning på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2008 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender denne tolkning på perioder som begynner tidligere enn 1. januar 2008, skal foretaket opplyse om dette.

OVERGANGSBESTEMMELSER

- 29 I henhold til nr. 30 skal endringer i regnskapsprinsipper regnskapsføres i samsvar med IAS 8, dvs. med tilbakevirkende kraft.
- 30 Dersom det for en bestemt tjenesteordning ikke er praktisk mulig for en operatør å anvende denne tolkning med tilbakevirkende kraft ved begynnelsen av den tidligste perioden som presenteres, skal operatøren
- innregne finansielle eiendeler og immaterielle eiendeler som forelå ved begynnelsen av den tidligste perioden som presenteres,
 - bruke de tidligere balanseførte verdiene til disse finansielle og immaterielle eiendelene (uansett hvordan de tidligere var klassifisert) som sine balanseførte verdier på dette tidspunkt, og
 - teste finansielle og immaterielle eiendeler innregnet på dette tidspunktet for verdifall, med mindre dette ikke er praktisk mulig, og i så fall skal beløpene testes for tap ved verdifall ved begynnelsen av innværende periode.

*Vedlegg A***VEILEDNING I ANVENDELSE**

Dette vedlegg er en integrert del av denne tolkning.

VIRKEOMRÅDE (nr. 5)

- AG1 Nr. 5 i denne tolkning angir at infrastrukturen faller inn under virkeområdet for tolkningen når følgende vilkår får anvendelse:
- Oppdragsgiveren kontrollerer eller regulerer hvilke tjenester operatøren skal yte ved hjelp av infrastrukturen, hvem operatøren skal yte dem til og til hvilken pris, og

- b) oppdragsgiveren kontrollerer — gjennom eierskap, bruksrett eller på annen måte — en betydelig residualinteresse i infrastrukturen ved avslutningen av ordningens løpetid.
- AG2 Kontrollen eller reguleringen omhandlet i vilkår a) vil kunne skje ved kontrakt eller på annen måte (for eksempel gjennom en reguleringsmyndighet), og inkludere omstendigheter der oppdragsgiveren kjøper alt som produseres og der noe av eller alt som produseres, kjøpes av andre brukere. Ved anvendelse av dette vilkåret skal oppdragsgiveren og eventuelle nærstående parter vurderes sammen. Dersom oppdragsgiveren er en offentlig enhet, skal offentlig sektor som helhet, sammen med eventuelle reguleringsmyndigheter som opptrer i allmennhetens interesse, for denne tolknings formål anses som nærstående parter til oppdragsgiveren.
- AG3 Når det gjelder vilkår a), trenger ikke oppdragsgiveren ha fullstendig kontroll over prisen, det er tilstrekkelig at prisen blir regulert av oppdragsgiveren, av en kontrakt eller av en reguleringsmyndighet, for eksempel ved en ordning for en øvre prisgrense. Vilåret skal imidlertid anvendes på det viktigste innholdet i avtalen. Ikke-viktige deler av avtalen, så som en øvre grense som bare vil få anvendelse i lite sannsynlige tilfeller, skal ses bort fra. I motsatt fall, dersom en kontrakt for eksempel påstås å gi operatøren frihet til å fastsette priser, men at alt overskytende overskudd skal returneres til oppdragsgiveren, er det satt en øvre grense for operatørens avkastning, og priselementet i kontrolltesten er oppfylt.
- AG4 Når det gjelder vilkår b), bør oppdragsgiverens kontroll over betydelige residualinteresser både begrense operatørens praktiske evne til å selge infrastrukturen eller stille den som sikkerhet og gi oppdragsgiveren en fortsatt bruksrett gjennom hele ordningens løpetid. Residualinteressen i infrastrukturen er den estimerte gjeldende verdien av infrastrukturen som om den allerede hadde den alder og var i den tilstand som den forventes å være i ved avslutningen av ordningens løpetid.
- AG5 Kontroll bør skilles fra forvaltning. Dersom oppdragsgiveren beholder både den graden av kontroll som er beskrevet i nr. 5 a), og en betydelig residualinteresse i infrastrukturen, anses operatøren som bare å forvalte infrastrukturen på oppdragsgiverens vegne — selv om denne i mange tilfeller kan ha vide forvaltningsmessige fullmakter.
- AG6 Til sammen identifiserer vilkår a) og b) når infrastrukturen, herunder alle nødvendige utskiftninger (se nr. 21), blir kontrollert av oppdragsgiveren gjennom hele infrastrukturens økonomiske levetid. Dersom operatøren for eksempel må skifte ut en del av et infrastrukturelement under ordningens løpetid (for eksempel et veidekke eller taket på en bygning), skal infrastrukturelementet vurderes under ett. Vilkår b) er dermed oppfylt for hele infrastrukturen, herunder den delen som blir skiftet ut, dersom oppdragsgiveren kontrollerer en betydelig restinteresse i den endelige utskiftingen av den aktuelle delen.
- AG7 Enkelte ganger er bruken av infrastruktur delvis regulert på den måten som er beskrevet i nr. 5 a), og delvis uregulert. Slike ordninger har imidlertid en rekke former:
- a) En infrastruktur som fysisk kan skilles ut og er i stand til å bli uavhengig drevet og dessuten oppfyller definisjonen av en kontantgenererende enhet som fastsatt i IAS 36, skal analyseres separat dersom den i sin helhet benyttes til uregulerte formål. Dette kan for eksempel gjelde en privat avdeling på et sykehus, der resten av sykehuset blir benyttet av oppdragsgiveren til å behandle pasienter fra den offentlige helsestjenesten.
- b) Når rene tilleggsaktiviteter (som en sykehusbutikk) er uregulerte, skal kontrolltestene anvendes som om disse tjenestene ikke eksisterte, fordi i de tilfeller der oppdragsgiveren kontrollerer tjenestene på den måten som er beskrevet i nr. 5, vil tilstedeværelsen av tilleggsaktiviteter ikke redusere oppdragsgiverens kontroll over infrastrukturen.
- AG8 Operatøren kan ha rett til å bruke den delen av infrastrukturen som kan skilles ut som beskrevet i AG7 a), eller de anlegg som benyttes til å yte uregulerte tilleggstjenester som beskrevet i AG7 b). I begge tilfeller kan det i realiteten foreligge en leieavtale fra oppdragsgiveren til operatøren, og dersom dette er tilfellet, skal avtalen regnskapsføres i samsvar med IAS 17.

Vedlegg B

ENDRINGER AV IFRS 1 OG ANDRE TOLKNINGER

Endringene i dette vedlegg skal anvendes på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2008 eller senere. Dersom et foretak anvender denne tolkning på en tidligere periode, får disse endringene anvendelse på den tidligere perioden.

- B1 I IFRS 1: «Førstegangsanvendelse av internasjonale standarder for finansiell rapportering» gjøres endringer som angitt nedenfor. Ny tekst vises som understreket og opphevet tekst som gjennomstreket.

Nr. 9 skal lyde:

- 9 Overgangsbestemmelsene i andre IFRS-er kommer til anvendelse på endringer i regnskapsprinsipper foretatt av et foretak som allerede benytter IFRS-er, men kommer ikke til anvendelse for en *førstegangsbrukers* overgang til IFRS-er, bortsett fra slik det er angitt i nr. 25D, 25H, 34A og 34B.

I nr. 12 a) endres henvisningen til nr. 13–25G til en henvisning til nr. 13–25H.

I nr. 13 endres bokstav k) og l), og ny bokstav m) skal lyde:

- k) leieavtaler (nr. 25F), ~~og~~
- l) måling av finansielle eiendeler eller finansielle forpliktelsers virkelige verdi ved førstegangsinnregning (nr. 25G), ~~og~~
- m) en finansiell eiendel eller en immateriell eiendel som regnskapsføres i samsvar med IFRIC 12: «Tjenesteutsettingsordninger» (nr. 25H).

Etter nr. 25G skal ny overskrift og nytt nr. 25H lyde:

Tjenesteutsettingsordninger

25H En førstegangsbruker kan anvende overgangsbestemmelsene i IFRIC 12: «Tjenesteutsettingsordninger».

B2 I IFRIC 4: «Fastsettelse av hvorvidt en avtale inneholder en leieavtale» gjøres følgende endringer:

Nr. 4 skal lyde (ny tekst er understreket):

- 4 Denne tolkning får ikke anvendelse på ordninger som
 - a) er eller inneholder leieavtaler som er utelatt fra virkeområdet for IAS 17, eller
 - b) er «offentlig-til-privat»-tjenesteutsettingsordninger innenfor virkeområdet for IFRIC 12: «Tjenesteutsettingsordninger».

B3 SIC-29: «Opplysningskrav — tjenesteutsettingsordninger» endres som beskrevet nedenfor (i endrede numre er ny tekst understreket).

Tittelen endres til «Tjenesteutsettingsordninger — opplysninger».

I nr. 1-6 endres henvisninger til «konesjonsinnehaver» til «operatør» og henvisninger til «konesjongiver» til «oppdragsgiver».

I nr. 6 endres bokstav d), og ny bokstav e) skal lyde:

- d) endringer i ordningen som skjer i løpet av perioden, og
- e) hvordan tjenesteordningen er klassifisert.

Etter nr. 6 skal nytt nr. 6A lyde:

6A En operatør skal opplyse om beløpet for driftsinntekter og overskudd eller tap som innregnes i perioden for utveksling av byggetjenester mot en finansiell eiendel eller en immateriell eiendel.
