

## KOMMISJONSFORORDNING (EF) nr. 1164/2009

2015/EØS/36/29

av 27. november 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. 18 fra Den internasjonale tolkningskomité for finansiell rapportering (IFRIC)(\*)**

KOMMISJONEN FOR DE EUROPEISKE FELLESKAP HAR —

under henvisning til traktaten om opprettelse av Det europeiske fellesskap,

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

ut fra følgende betraktninger:

- 1) Ved kommisjonsforordning (EF) nr. 1126/2008<sup>(2)</sup> ble det vedtatt visse internasjonale regnskapsstandarder og tolkninger som forelå 15. oktober 2008.
- 2) 29. januar 2009 kunngjorde Den internasjonale tolkningskomité for finansiell rapportering (IFRIC) tolkning nr. 18: «Overføring av eiendeler fra kunder», heretter kalt «IFRIC 18». IFRIC 18 er en tolkning som presiserer og gir veiledning om regnskapsføringen av overføringer av enheter av eiendom, anlegg og utstyr fra kunder, eller av kontanter for å overta eller tilvirke en enhet av eiendom, anlegg og utstyr.
- 3) Samråd med gruppen av teknisk sakkyndige (TEG) innenfor EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) bekrefter at IFRIC 18 oppfyller de tekniske kriteriene for vedtakelse fastsatt i artikkel 3 nr. 2 i forordning (EF) nr. 1606/2002. I samsvar med kommisjonsbeslutning 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)<sup>(3)</sup> har den rådgivende undersøkelsesgruppen for regnskapsstandarder vurdert EFRAGs uttalelse om godkjenning for å være balansert og objektiv, og underrettet Kommisjonen om dette.

- 4) Som en følge av vedtakelsen av IFRIC 18 må internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) nr. 1 endres for å lette førstegangsansendelsen av IFRS.
- 5) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor endres.
- 6) 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. 18: «Overføring av eiendeler fra kunder» 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 endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

*Artikkel 2*

Alle selskaper skal anvende IFRIC 18 og endringen av IFRS 1 som fastsatt i vedlegget til denne forordning, senest fra første dag i det regnskapsåret som begynner etter 31. oktober 2009.

*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, 27. november 2009.

*For Kommisjonen*

Charlie McCREEVY

*Medlem av Kommisjonen*

(\*) Denne fellesskapsrettsakten, kunngjort i EUT L 314 av 1.12.2009, s. 15, er omhandlet i EØS-komiteens beslutning nr. 94/2010 av 2. juli 2010 om endring av EØS-avtalens vedlegg XXII (Selskapsrett), se EØS-tillegget til *Den europeiske unions tidende* nr. 59 av 21.10.2010, s. 20.

(<sup>1</sup>) EFT L 243 av 11.9.2002, s. 1.

(<sup>2</sup>) EUT L 320 av 29.11.2008, s. 1.

(<sup>3</sup>) EUT L 199 av 21.7.2006, s. 33.

## VEDELEGG

## INTERNASJONALE REGNSKAPSSTANDARDER

---

IFRIC 18	IFRIC-tolkning nr. 18: «Overføring av eiendeler fra kunder»
----------	---

---

**IFRIC-TOLKNING 18*****Overføring av eiendeler fra kunder*****HENVISNINGER**

- «Ramme for utarbeiding og presentasjon av finansregnskap»
- IFRS 1: «Førstegangsapplikasjon av internasjonale standarder for finansiell rapportering» (revidert 2008)
- IAS 8: «Regnskapsprinsipper, endringer i regnskapsmessige estimater og feil»
- IAS 16: «Eiendom, anlegg og utstyr»
- IAS 18: «Driftsinntekter»
- IAS 20: «Regnskapsføring av offentlige tilskudd og opplysninger om offentlig støtte»
- IFRIC-tolkning 12: «Tjenesteutsettingsordninger»

**BAKGRUNN**

- 1 I sektoren for offentlige tjenester kan et foretak motta fra sine kunder enheter av eiendom, anlegg og utstyr som må brukes til å knytte kundene til et nett og gi dem løpende tilgang til råvarer som elektrisk kraft, gass eller vann. Alternativt kan et foretak motta kontanter fra kunder for å overta eller tilvirke slike enheter av eiendom, anlegg og utstyr. Kundene må vanligvis betale tilleggsbeløp for kjøp av varer og tjenester beregnet etter forbruk.
- 2 Overføringer av eiendeler fra kunder kan også forekomme i andre næringer. Et foretak som setter ut sine informasjonsteknologifunksjoner, kan for eksempel overføre sine eksisterende enheter av eiendom, anlegg og utstyr til leverandøren av de utsatte tjenestene.
- 3 I noen tilfeller er avhenderen av eiendelene ikke samme foretak som til slutt har løpende tilgang til varer og tjenester, og som er mottaker av disse varene eller tjenestene. Det foretak som overfører eiendelen, kalles imidlertid av praktiske grunner for kunden i denne tolkning.

**VIRKEOMRÅDE**

- 4 Denne tolkning får anvendelse på regnskapsføring av overføringer av enheter av eiendom, anlegg og utstyr fra foretak som mottar slike overføringer fra sine kunder.
- 5 Avtaler som hører inn under denne tolkning, er avtaler der et foretak fra en kunde mottar en enhet av eiendom, anlegg og utstyr som foretaket deretter må bruke enten til å knytte kunden til et nett eller gi kunden løpende tilgang til varer og tjenester, eller begge deler.
- 6 Denne tolkning får også anvendelse på avtaler der et foretak fra en kunde mottar kontanter, når dette kontantbeløpet må brukes bare til å overta eller tilvirke en enhet av eiendom, anlegg og utstyr, og foretaket deretter må bruke enheten av eiendom, anlegg og utstyr enten til å knytte kunden til et nett eller gi kunden løpende tilgang til varer eller tjenester, eller for å gjøre begge deler.
- 7 Denne tolkning får ikke anvendelse på avtaler der overføringen er enten et offentlig tilskudd som definert i IAS 20 eller infrastruktur som brukes i en tjenesteutsettingsordning, som hører inn under virkeområdet for IFRIC 12.

**PROBLEMSTILLINGER**

- 8 Tolkningen omhandler følgende problemstilling:
  - a) Er definisjonen av en eiendel oppfylt?
  - b) Dersom definisjonen av en eiendel er oppfylt, hvordan bør den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr måles til virkelig verdi?

- c) Dersom enheten av eiendom, anlegg og utstyr ved førstegangsinnregning måles til virkelig verdi, hvordan skal da krediteringene regnskapsføres?
- d) Hvordan skal foretaket regnskapsføre en overføring av kontanter fra sin kunde?

#### KONSENSUS

##### **Er definisjonen av en eiendel oppfylt?**

- 9 Når et foretak fra en kunde mottar en overføring av en enhet av eiendom, anlegg og utstyr, skal det vurdere om den overførte enheten oppfyller definisjonen av en eiendel som fastsatt i Rammen. I henhold til nr. 49 a) i Rammen er «en eiendel en ressurs som kontrolleres av et foretak som resultat av tidligere hendelser og som forventes å medføre at framtidige økonomiske fordeler vil tilflyte foretaket.» I de fleste tilfeller får foretaket eiendomsretten til den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr. Men ved vurderingen av om det foreligger en eiendel, er eiendomsretten ikke avgjørende. Dersom kunden fortsatt kontrollerer den overførte enheten, vil definisjonen av eiendel derfor ikke være oppfylt selv om eiendomsretten er overført.
- 10 Et foretak som kontrollerer en eiendel, kan normalt gjøre hva det vil med eiendelen. Foretaket kan for eksempel bytte eiendelen mot andre eiendeler, bruke den til å produsere varer eller tjenester, ta betalt for at andre bruker den, bruke den til å gjøre opp forpliktelser, beholde den eller dele den ut til eiere. Det foretaket som mottar en overføring av en enhet av eiendom, anlegg og utstyr fra en kunde, skal ta hensyn til alle relevante fakta og omstendigheter ved vurderingen av kontrollen over den overførte enheten. Selv om foretaket må bruke den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr til å levere en eller flere tjenester til kunden, kan det for eksempel ha rett til å bestemme hvordan den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr skal drives og vedlikeholdes og når den skal erstattes. I så fall vil foretaket vanligvis konkludere med at det kontrollerer den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr.

##### **Hvordan skal den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr måles ved førstegangsinnregning?**

- 11 Dersom foretaket konkluderer med at definisjonen av en eiendel er oppfylt, skal det innregne den overførte eiendelen som en enhet av eiendom, anlegg og utstyr i samsvar med nr. 7 i IAS 16 og måle anskaffelseskost til virkelig verdi ved førstegangsinnregning i samsvar med nr. 24 i nevnte standard.

##### **Hvordan skal krediteringen regnskapsføres?**

- 12 I den følgende drøftingen antas det at foretaket som mottar en enhet av eiendom, anlegg og utstyr har konkludert med at den overførte enheten bør innregnes og måles i samsvar med nr. 9–11.
- 13 I nr. 12 i IAS 18 står følgende: «Når varer selges eller tjenester ytes i bytte mot varer eller tjenester av en annen art, anses dette byttet som en transaksjon som genererer driftsinntekter.» I henhold til vilkårene i avtalene som hører inn under denne tolkning, vil en overføring av en enhet av eiendom, anlegg og utstyr være bytte mot varer og tjenester av en annen art. Derfor skal foretaket innregne driftsinntekt i samsvar med IAS 18.

##### **Identifisering av separat identifiserbare tjenester**

- 14 Et foretak kan avtale å levere en eller flere tjenester i bytte mot den overførte enheten av eiendom, anlegg og utstyr, f.eks. å knytte kunden til et nett, gi kunden løpende tilgang til varer eller tjenester, eller begge deler. I samsvar med nr. 13 i IAS 18 skal foretaket identifisere de separat identifiserbare tjenestene som inngår i avtalen.
- 15 Egenskaper som indikerer at tilknytning av kunden til et nett er en separat identifiserbar tjeneste omfatter:
  - a) en tilknytning til en tjeneste leveres til kunden og utgjør en frittstående verdi for denne kunden,
  - b) eiendelens virkelige verdi eller anskaffelseskost kan måles på en pålitelig måte.
- 16 En egenskap som indikerer at det er en separat identifiserbar tjeneste å gi kunden løpende tilgang til varer og tjenester, er at kunden som foretar overføringen i fremtiden får løpende tilgang, eller varene og tjenestene, eller begge deler, til en lavere pris enn dersom kunden ikke hadde overført enheten av eiendom, anlegg og utstyr.
- 17 Motsatt er en egenskap som indikerer at forpliktelsen til å gi kunden løpende tilgang til varer og tjenester oppstår på grunnlag av vilkårene i foretakets driftstillatelse eller andre bestemmelser og ikke av avtalen om overføring av en enhet av eiendom, anlegg og utstyr, at kunder som foretar en overføring betaler samme pris som dem som ikke gjør det, for løpende tilgang, eller for varene eller tjenestene, eller for begge deler.

**Innregning av driftsinntekter**

- 18 Dersom bare én tjeneste identifiseres, skal foretaket innregne driftsinntekt når tjenestene ytes i samsvar med nr. 20 i IAS 18.
- 19 Dersom mer enn én separat identifiserbar tjeneste identifiseres, kreves det i henhold til nr. 13 i IAS 18 at den virkelige verdien av det samlede vederlaget som er mottatt eller skal mottas for avtalen, skal fordeles på hver tjeneste, og innregningskriteriene i IAS 18 anvendes deretter på hver tjeneste.
- 20 Dersom en løpende tjeneste identifiseres som en del av avtalen, bestemmes den perioden da driftsinntekten skal innregnes for tjenesten normalt ut fra vilkårene i avtalen med kunden. Dersom avtalen ikke angir en periode, skal driftsinntekten innregnes over en periode som ikke overstiger den utnyttbare levetiden til den overførte eiendelen som brukes til levering av den løpende tjenesten.

**Hvordan skal foretaket regnskapsføre en overføring av kontanter fra sin kunde?**

- 21 Når et foretak mottar en overføring av kontanter fra en kunde, skal det vurdere om avtalen hører inn under virkeområdet for denne tolkning i samsvar med nr. 6. Dersom det er tilfellet, skal foretaket vurdere om den tilvirkede eller anskaffede enheten av eiendom, anlegg og utstyr oppfyller definisjonen av en eiendel i samsvar med nr. 9 og 10. Dersom definisjonen av en eiendel er oppfylt, skal foretaket innregne enheten av eiendom, anlegg og utstyr til anskaffelseskostnad i samsvar med IAS 16 og skal innregne driftsinntekten i samsvar med nr. 13–20 til det beløp som er mottatt fra kunden.

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER**

- 22 Et foretak skal anvende denne tolkningen fremadrettet på overføringer av eiendeler fra kunder mottatt 1. juli 2009 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt dersom verdsettinger og andre opplysninger som er nødvendige for å anvende tolkningen på tidligere overføringer ble innhentet på tidspunktet for disse overføringene. Et foretak skal opplyse om fra hvilken dato tolkningen fikk anvendelse.

*Vedlegg***Endring av IFRS 1*****Førstegangsanvendelse av internasjonale standarder for finansiell rapportering (revidert i 2008)***

A1 I vedlegg D skal nr. D1 lyde:

«D1 Et foretak kan velge å benytte ett eller flere av følgende unntak:

- a) aksjebaserte betalingstransaksjoner (nr. D2 og D3),
- m) finansielle eiendeler eller immaterielle eiendeler som regnskapsføres i samsvar med IFRIC 12: «Tjenesteutsettingsordninger» (nr. D22),
- n) låneutgifter (nr. D23), og
- o) overføringer av eiendeler fra kunder (nr. D24).»

A2 Etter nr. D23 tilføyes ny overskrift og nytt nr. D24.

*«Overføring av eiendeler fra kunder*

D24 En førstegangsbruker kan anvende overgangsbestemmelsene i nr. 22 i IFRIC 18: «Overføringer av eiendeler fra kunder». I nevnte nummer skal henvisninger til ikrafttredelsestidspunktet forstås som 1. juli 2009 eller tidspunktet for overgang til IFRS-er, avhengig av hvilket tidspunkt som er senest. I tillegg kan en førstegangsbruker velge et hvilket som helst tidspunkt før tidspunktet for overgang til IFRS-er og anvende IFRIC 18 på alle overføringer av eiendeler fra kunder mottatt på det tidspunktet eller senere.»

---