

**ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 1164/2009**

z dnia 27 listopada 2009 r.

**zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Interpretacji 18 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC)**

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości<sup>(1)</sup>, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008<sup>(2)</sup> przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W dniu 29 stycznia 2009 r. Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) opublikował Interpretację KIMSF 18 *Przekazanie aktywów przez klientów*, zwaną dalej „KIMSF 18”. KIMSF 18 jest interpretacją, która zawiera wyjaśnienia i wytyczne dotyczące ujmowania przekazanych przez klientów składników rzeczowych aktywów trwałych, a także ujmowania środków pieniężnych przekazanych przez klientów w celu nabycia lub budowy składnika rzeczowych aktywów trwałych.
- (3) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdziły, że KIMSF 18 spełnia techniczne kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Zgodnie z decyzją Komisji 2006/505/WE z dnia 14 lipca 2006 r. powołującą Grupę Kontrolującą Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości z zadaniem doradzania Komisji w kwestii obiektywizmu i neutralności opinii Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG)<sup>(3)</sup>, Grupa Kontrolująca Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości przeanalizowała opinię EFRAG

w sprawie przyjęcia zmian i poinformowała Komisję, że opinia ta ma wyważony charakter i jest obiektywna.

- (4) Przyjęcie KIMSF 18 pociąga za sobą wprowadzenie zmian do Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1 w celu ułatwienia zastosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy.
- (5) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.
- (6) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) Dodaje się interpretację 18 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) *Przekazanie aktywów przez klientów* zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 1 zostaje zmieniony zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

Artykuł 2

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują KIMSF 18 oraz zmiany do MSSF 1 zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 31 października 2009 r.

Artykuł 3

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia 27 listopada 2009 r.

W imieniu Komisji  
Charlie McCREEVY  
Członek Komisji<sup>(1)</sup> Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1.<sup>(3)</sup> Dz.U. L 199 z 21.7.2006, s. 33.

## ZAŁĄCZNIK

## MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI

KIMSF 18	Interpretacja KIMSF 18 <i>Przekazanie aktywów przez klientów</i>
----------	--

**INTERPRETACJA KIMSF 18****Przekazanie aktywów przez klientów**

## ODWOŁANIA

- *Założenia koncepcyjne sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych*
- *MSSF 1 Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy (zmieniony w 2008 r.)*
- *MSR 8 Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*
- *MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe*
- *MSR 18 Przychody*
- *MSR 20 Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej*
- *KIMSF 12 Umowy na usługi koncesjonowane*

## WPROWADZENIE

- 1 W sektorze użyteczności publicznej jednostka może otrzymywać od swoich klientów składniki rzeczowych aktywów trwałych, które muszą być zastosowane do przyłączenia tych klientów do infrastruktury i zapewnienia im stałego dostępu do dostaw towarów takich jak energia elektryczna, gaz lub woda. Alternatywnie jednostka może otrzymywać od swoich klientów środki pieniężne na nabycie lub wytworzenie takich składników rzeczowych aktywów trwałych. Zazwyczaj klienci są zobowiązani do uiszczania za otrzymane dobra lub usługi dodatkowych opłat ustalonych na podstawie ich wykorzystania.
- 2 Przekazywanie aktywów przez klientów może występować także w innych branżach aniżeli sektor użyteczności publicznej. Na przykład jednostka zlecająca na zewnątrz (poprzez outsourcing) funkcje związane z technologiami informacyjnymi może przekazywać swoje rzeczowe aktywa trwałe podmiotom zajmującym się outsourcingiem.
- 3 W niektórych przypadkach przekazującym składnik aktywów może nie być jednostka, która ostatecznie będzie miała stały dostęp do dostaw dóbr lub usług bądź będzie odbiorcą tych dóbr lub usług. Jednakże dla ułatwienia niniejsza interpretacja mówi o jednostce przekazującej składnik aktywów jako o jednostce będącej klientem.

## ZAKRES

- 4 Niniejsza interpretacja odnosi się do ujęcia przekazywania rzeczowych aktywów trwałych przez jednostki, którym te aktywa przekazali ich klienci.
- 5 Umowy będące przedmiotem niniejszej interpretacji to umowy, na mocy których jednostka otrzymuje od swojego klienta składnik rzeczowych aktywów trwałych, który następnie musi zastosować w celu przyłączenia klienta do infrastruktury lub w celu zapewnienia mu stałego dostępu do dostaw towarów lub usług lub w obu tych celach.
- 6 Niniejsza interpretacja dotyczy także umów, na mocy których jednostka otrzymuje od swojego klienta kwotę środków pieniężnych, którą może przeznaczyć wyłącznie na zbudowanie lub nabycie składnika rzeczowych aktywów trwałych, który następnie musi zastosować w celu przyłączenia klienta do infrastruktury lub w celu zapewnienia mu stałego dostępu do dostaw towarów lub usług lub w obu tych celach.
- 7 Niniejsza interpretacja nie ma zastosowania do umów, w których przekazanie ma charakter dotacji państwowej w myśl tego, jak ją definiuje MSR 20, lub infrastruktura podlega wykorzystaniu na zasadach umów na usługi koncesjonowane, które wchodzą w zakres KIMSF 12.

## PROBLEM

- 8 Niniejsza interpretacja odnosi się do następujących problemów:
  - (a) Czy spełniona jest definicja składnika aktywów?
  - (b) Jeżeli definicja składnika aktywów jest spełniona, jak należy wyceniać przekazany składnik rzeczowych aktywów trwałych w momencie jego początkowego ujęcia?

(c) Jeżeli w momencie początkowego ujęcia składnik rzeczowych aktywów trwałych jest wyceniany w wartości godziwej, jak należy ująć go drugostronnie?

(d) W jaki sposób jednostka powinna ujmować środki pieniężne przekazane jej przez klienta?

#### UZGODNIONE STANOWISKO

##### **Czy spełniona jest definicja składnika aktywów?**

- 9 Jeżeli jednostka otrzymuje od klienta składnik rzeczowych aktywów trwałych, jednostka ocenia, czy przekazany jej składnik spełnia definicję składnika aktywów zawartą w *Założeniach koncepcyjnych*. Paragraf 49(a) *Założeń koncepcyjnych* stwierdza, że „składnik aktywów to zasób kontrolowany przez jednostkę w wyniku zdarzeń z przeszłości, z którego, według przewidywań, jednostka osiągnie w przyszłości korzyści ekonomiczne”. W większości przypadków jednostka uzyskuje prawo własności do przekazanego jej składnika rzeczowych aktywów trwałych. Jednakże do ustalenia, czy składnik aktywów istnieje, prawo własności nie jest kluczowe. Dlatego jeżeli klient nadal sprawuje kontrolę nad przekazanym przez niego składnikiem aktywów, definicja składnika aktywów nie jest spełniona pomimo przeniesienia prawa własności.
- 10 Jednostka kontrolująca składnik aktywów może zasadniczo postępować z nim w dowolny sposób. Na przykład jednostka może wymienić ten składnik aktywów na inne aktywa, wykorzystać go do produkcji innych dóbr lub świadczenia usług, pobierać opłatę od innych z tytułu jego wykorzystywania, uregulować nim zobowiązanie, utrzymywać go lub podzielić między właścicieli. Jednostka, której klient przekazał składnik rzeczowych aktywów trwałych, rozważa wszystkie stosowne fakty i okoliczności oceniając kontrolę nad przekazanym składnikiem. Na przykład, mimo że jednostka musi wykorzystać przekazany jej składnik rzeczowych aktywów trwałych w celu świadczenia jednej lub większej ilości usług na rzecz klienta, może tym niemniej decydować o tym, w jaki sposób składnik ten ma być używany i utrzymywany i kiedy należy go wymienić. W takim przypadku jednostka może zasadniczo stwierdzić, że sprawuje kontrolę nad przekazanym jej składnikiem rzeczowych aktywów trwałych.

##### **Jak należy wycenić przekazany składnik rzeczowych aktywów trwałych w momencie początkowego ujęcia?**

- 11 Jeżeli jednostka stwierdzi, że definicja składnika aktywów jest spełniona, ujmuje przekazany jej składnik rzeczowych aktywów trwałych zgodnie z paragrafem 7 MSR 16 i w momencie początkowego ujęcia tego składnika wycenia jego cenę nabycia w wysokości wartości godziwej zgodnie z paragrafem 24 tego standardu.

##### **Jak ujmować drugostronnie?**

- 12 W poniższych rozważaniach założono, że jednostka otrzymująca składnik rzeczowych aktywów trwałych stwierdziła, że przekazany jej składnik należy ujmować i wycenić zgodnie z paragrafami 9-11.
- 13 Paragraf 12 MSR 18 stwierdza, że „jeżeli sprzedaje się towary lub świadczy usługi w zamian za odmiennie dobra lub usługi, taki rodzaj wymiany uznaje się za transakcję powodującą powstanie przychodów”. Zgodnie z warunkami umowy wchodzącej w zakres niniejszej interpretacji przekazanie składnika rzeczowych aktywów trwałych ma charakter wymiany na odmiennie dobra lub usługi. W związku z tym jednostka ujmuje przychody zgodnie z MSR 18.

##### **Identyfikacja dających się wyodrębnić usług**

- 14 W zmian za przekazanie składnika rzeczowych aktywów trwałych jednostka może zgodzić się na świadczenie jednej lub więcej usług, takich jak przyłączenie klienta do sieci, zapewnienie mu stałego dostępu do dostaw dóbr lub usług lub obydwu tych usług. Zgodnie z paragrafem 13 MSR 18 jednostka identyfikuje dające się wyodrębnić usługi objęte umową.
- 15 Cechy wskazujące na to, że przyłączenie klienta do sieci jest dającą się wyodrębnić usługą są następujące:
- (a) usługa przyłączenia jest dostarczona na rzecz klienta i stanowi dla tego klienta samoistną wartość.
  - (b) wartość godziwą usługi przyłączenia można wiarygodnie ustalić.
- 16 Cechą wskazującą na to, że zapewnienie klientowi stałego dostępu do dostaw dóbr lub usług jest dającą się wyodrębnić usługą jest to, że w przyszłości klient przekazujący składnik rzeczowych aktywów trwałych uzyska stały dostęp, dobra lub usługi, lub jedno i drugie, po cenie niższej niż ta, która byłaby naliczona, gdyby przekazanie nie miało miejsca.
- 17 W sytuacji odwrotnej cechą wskazującą na to, że obowiązek zapewnienia klientowi stałego dostępu do dostaw dóbr lub usług wynika z warunków posiadanej przez jednostkę licencji operacyjnej lub z innej regulacji – a nie z umowy dotyczącej przekazania składnika rzeczowych aktywów trwałych – jest to, że klient przekazujący składnik rzeczowych aktywów trwałych uiszcza w zamian za stały dostęp lub za dobra lub usługi, lub za jedno i drugie, tę samą cenę co klient nie przekazujący tego składnika.

**Ujmowanie przychodów**

- 18 Jeżeli zidentyfikowano tylko jedną usługę, jednostka ujmuje przychody, jeżeli usługa została wykonana zgodnie z paragrafem 20 MSR 18.
- 19 Jeżeli zidentyfikowano więcej niż jedną dającą się wyodrębnić usługę, paragraf 13 MSR 18 wymaga, aby wartość godziwą łącznej zapłaty otrzymanej lub należnej z tytułu umowy przypisać do każdej z usług i stosować następnie kryteria ujmowania MSR 18 w odniesieniu do każdej z usług.
- 20 Jeżeli w ramach umowy zidentyfikowano stałą usługę, okres, przez który będą ujmowane przychody z tytułu tej usługi, ustala się generalnie na podstawie warunków umowy z klientem. Jeżeli umowa nie precyzuje tego okresu, przychody ujmuje się przez czas nie dłuższy niż okres użytkowania przekazanego składnika aktywów, który jest wykorzystywany do świadczenia stałej usługi.

**W jaki sposób jednostka powinna ujmować środki pieniężne przekazane jej przez klienta?**

- 21 Jeżeli jednostka otrzymuje kwotę środków pieniężnych od klienta, wówczas zgodnie z paragrafem 6 ocenia, czy umowa jest objęta zakresem niniejszej interpretacji. Jeżeli tak, jednostka ocenia, czy zbudowany lub nabyty przez nią składnik rzeczowych aktywów trwałych spełnia definicję składnika aktywów zgodnie z paragrafem 9 i 10. Jeżeli definicja składnika aktywów jest spełniona, jednostka ujmuje składnik rzeczowych aktywów trwałych według ceny nabycia zgodnie z MSR 16 i ujmuje przychody zgodnie z paragrafami 13-20 w kwocie środków pieniężnych otrzymanych od klienta.

**DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I OKRES PRZEJŚCIOWY**

- 22 Jednostka stosuje niniejszą interpretację prospektywnie do przypadków przekazania aktywów przez klientów, które mają miejsce dnia 1 lipca 2009 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie interpretacji jest dozwolone pod warunkiem, że wyceny i inne informacje niezbędne, aby ją zastosować do przekazania aktywów w przeszłości, zostały uzyskane w czasie, w którym przekazanie aktywów miało miejsce. Jednostka ujawnia datę, od której zastosowała niniejszą interpretację.
-

## Załącznik

## Zmiany do MSSF 1

**Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy (zmieniony w 2008 r.)**

A1 W Załączniku D paragraf D1 zmieniono w następujący sposób:

„D1 Jednostka może zdecydować się na zastosowanie jednego lub kilku z poniżej wymienionych zwolnień:

- (a) transakcje płatności w formie akcji (paragrafy D2 i D3),
- (m) aktywa finansowe lub wartości niematerialne ujemowane zgodnie z KIMSF 12 *Umowy na usługi koncesjonowane* (paragraf D22),
- (n) koszty finansowania zewnętrznego (paragraf D23) oraz
- (o) przekazanie aktywów przez klientów (paragraf D24).”

A2 Po paragrafie D23 dodano nagłówek i paragraf D24.

„Przekazanie aktywów przez klientów

D24 Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może stosować przepisy przejściowe zawarte w paragrafie 22 KIMSF 18 *Przekazanie aktywów przez klientów*. W paragrafie tym za datę wejścia w życie uznaje się dzień 1 lipca 2009 r. lub datę przejścia na MSSF, w zależności od tego, która z nich jest późniejsza. Ponadto jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy może wyznaczyć jakąkolwiek inną datę sprzed przejścia na MSSF i począwszy od tej daty stosować KIMSF 18 do wszystkich przypadków przekazania aktywów przez klientów mających miejsce w tej dacie i później.”

---