KOMMISSIONENS FORORDNING (EF) Nr. 254/2009

af 25 marts 2009

om ændring af forordning (EF) nr. 1126/2008 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår International Financial Reporting Interpretations Committee's (IFRIC) fortolkningsbidrag 12

(EØS-relevant tekst)

KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR —

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab,

under henvisning til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder ([1]), særlig artikel 3, stk. 1, og

ud fra følgende betragtninger:

(1) Ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1126/2008 ([2]) blev der vedtaget visse internationale standarder og fortolkningsbidrag, der eksisterede pr. 15. oktober 2008.

(2) Den 30. november 2006 offentliggjorde International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) IFRIC-fortolkningsbidrag 12 Servicekoncessionsaftaler, i det følgende benævnt »IFRIC 12«. IFRIC 12 er et fortolkningsbidrag, der præciserer, hvordan bestemmelser under International Reporting Financial Standards (IFRS), som allerede er blevet godkendt af Kommissionen, anvendes på servicekoncessionsaftaler. IFRIC 12 præciserer, hvordan den infrastruktur, der er omfattet af en servicekoncessionsaftale, skal indregnes i koncessionshaverens regnskaber. Det skaber også klarhed over sondringen mellem de forskellige faser af en servicekoncessionsaftale (anlægsfasen/driftsfasen) og over, hvordan indtægter og udgifter skal indregnes i hvert enkelt tilfælde. Det sondrer mellem to måder, hvorpå infrastrukturen samt relaterede indtægter og udgifter (»modellen« som finansielt aktiv og »modellen« som immaterielt aktiv) kan indregnes alt efter koncessionshaverens eksponering for uvished om hans fremtidige indtægter.

(3) Høringen af Den Tekniske Gruppe (TEG) under European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) bekræfter, at IFRIC 12 opfylder de tekniske kriterier for vedtagelse som omhandlet i artikel 3, stk. 2, i forordning (EF) nr. 1606/2002. I overensstemmelse med Kommissionens afgørelse 2006/505/EF af 14. juli 2006 om oprettelse af en undersøgelsesgruppe for rådgivning om regnskabsstandarder, som skal rådgive Kommissionen om objektiviteten og neutraliteten af udtalelser fra European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ([3]), behandlede undersøgelsesgruppen for rådgivning om regnskabsstandarder EFRAG's udtalelse om godkendelse og rådgav Kommissionen om, at den er afbalanceret og objektiv.

(4) Vedtagelsen af IFRIC 12 medfører konsekvensændringer til International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRIC 4 og Standing Interpretations Committee's fortolkningsbidrag (SIC) 29 for at sikre overensstemmelse mellem de internationale regnskabsstandarder.

(5) Det siger sig selv, at virksomheder kan anvende eller fortsætte med at anvende IFRIC 12.

(6) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor ændres i overensstemmelse hermed.

(7) Foranstaltningerne i denne forordning er i overensstemmelse med udtalelse fra Regnskabskontroludvalget —

UDSTEDT FØLGENDE FORORDNING:

Artikel 1

I bilaget til forordning (EF) nr. 1126/2008 foretages følgende ændringer:

1) International Financial Reporting Interpretations Committee's (IFRIC) fortolkningsbidrag 12 *Servicekoncessionsaftaler* indsættes som anført i bilaget til denne forordning.

2) International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRIC 4 og Standing Interpretations Committee's fortolkningsbidrag (SIC) 29 ændres i overensstemmelse med tillæg B til IFRIC 12 som anført i bilaget til denne forordning.

([1]) EFT L 243 af 11.9.2002, s. 1.
([2]) EUT L 320 af 29.11.2008, s. 1.
([3]) EUT L 199 af 21.7.2006, s. 33.

Artikel 2

Virksomhederne anvender IFRIC 12 som anført i bilaget til denne forordning senest fra den dato, der indleder deres første regnskabsår efter denne forordnings ikrafttrædelse.

Artikel 3

Denne forordning træder i kraft på tredjedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Bruxelles, den 25. marts 2009.

På Kommissionens vegne
Charlie McCREEVY
Medlem af Kommissionen

BILAG

INTERNATIONALE REGNSKABSSTANDARDER

IFRIC 12	IFRIC-fortolkningsbidrag 12 *Servicekoncessionsaftaler*

Kopiering tilladt inden for Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde. Alle eksisterende rettigheder forbeholdes uden for EØS med undtagelse af retten til at kopiere til personlig brug eller anden form for »fair dealing«. Yderligere oplysninger fås hos IASB på adressen www.iasb.org

IFRIC FORTOLKNINGSBIDRAG 12

Koncessionsaftaler

REFERENCER:

— *Begrebsramme for udarbejdelse og præsentation af årsregnskaber*

— IFRS 1 *Førstegangsanvendelse af IFRS*

— IFRS 7 *Finansielle instrumenter: Oplysninger*

— IAS 8 *Anvendt regnskabspraksis, ændringer i regnskabsmæssige skøn og fejl*

— IAS 11 *Entreprisekontrakter*

— IAS 16 *Materielle anlægsaktiver*

— IAS 17 *Leasingkontrakter*

— IAS 18 *Omsætning*

— IAS 20 *Regnskabsmæssig behandling af offentlige tilskud og oplysning om andre former for offentlig støtte*

— IAS 23 *Låneomkostninger*

— IAS 32 *Finansielle instrumenter: Præsentation*

— IAS 36 *Værdiforringelse af aktiver*

— IAS 37 *Hensatte forpligtelser, eventualforpligtelser og eventualaktiver*

— IAS 38 *Immaterielle aktiver*

— IAS 39 *Finansielle instrumenter: Indregning og måling*

— IFRIC 4 *Vurdering af, om en aftale indeholder en leasingkontrakt*

— SIC-29 *Oplysning - koncessionsaftaler*

BAGGRUND

1 I mange lande er infrastruktur til offentlige tjenesteydelser såsom veje, broer, tunneller, fængsler, hospitaler, lufthavne, vanddistributionsanlæg, energiforsyning og telekommunikationsnet traditionelt blevet bygget, drevet og vedligeholdt af den offentlige sektor og finansieret gennem offentlige bevillinger.

2 I nogle lande har regeringerne indført koncessionskontrakter for at få den private sektor til at deltage i udvikling, finansiering, drift og vedligeholdelse af denne infrastruktur. Infrastrukturen findes måske allerede eller bliver anlagt i løbet af koncessionsaftalens løbetid. En aftale i dette fortolkningsbidrags forstand omfatter typisk en enhed fra den private sektor (en operatør), der anlægger den infrastruktur, som skal bruges til at levere den offentlige tjenesteydelse, eller opgraderer den (f.eks. ved at øge dens kapacitet) og driver og vedligeholder den pågældende infrastruktur i en bestemt periode. Operatøren betales for sine tjenesteydelser i aftalens løbetid. Aftalen reguleres af en kontrakt, hvori der er fastsat resultatnormer, mekanismer til prisjustering og aftaler med henblik på afgørelse af tvistemål ved voldgift. En sådan aftale beskrives ofte som en koncessionsaftale om anlæg og drift med senere overdragelse (»build-operate-transfer«), om istandsættelse og drift med senere overdragelse (»rehabilitate-operate-transfer« eller som en offentlig-privat koncessionsaftale (»public-to-private«).

3 Et karakteristisk træk ved disse koncessionsaftaler er, at den forpligtelse, operatøren påtager sig, har karakter af offentlig service. Ifølge de grundlæggende retsprincipper skal offentligheden have leveret tjenesteydelser i forbindelse med infrastruktur, uanset hvem der driver tjenesterne. Operatøren er i henhold til koncessionsaftalen kontraktligt bundet til at levere serviceydelserne til offentligheden på vegne af det offentlige organ. Andre fælles træk er:

(a) den part, der bevilger koncessionsaftalen (koncessionsgiver), er et offentligt organ, herunder et statsligt organ, eller et privat organ, der har fået uddelegeret ansvaret for tjenesten,

(b) operatøren er ansvarlig for i det mindste en del af forvaltningen af infrastrukturen og hertil knyttede tjenesteydelser og optræder ikke blot som repræsentant for koncessionsgiveren,

(c) i kontrakten fastsættes de første priser, operatøren skal opkræve, og reglerne for prisrevisioner i løbet af koncessionsaftalens løbetid,

(d) ved udløbet af aftaleperioden er operatøren forpligtet til at overdrage infrastrukturen til koncessionsgiver i en nærmere bestemt stand uden yderligere vederlag eller mod et mindre vederlag, uanset hvem af parterne der oprindelig finansierede den.

ANVENDELSESOMRÅDE

4 Dette fortolkningsbidrag indeholder vejledning i, hvordan operatørerne regnskabsmæssigt skal behandle offentlige-private koncessionsaftaler.

5 Dette fortolkningsbidrag gælder for offentlige-private koncessionsaftaler, såfremt:

(a) koncessionsgiver kontrollerer eller regulerer, hvilke tjenesteydelser operatøren skal levere med infrastrukturen, hvem de skal leveres til og til hvilken pris, og

(b) koncessionsgiver kontrollerer - gennem ejerskab, egentlig ret eller andet - enhver betydelig resterende kapitalandel i infrastrukturen ved aftalens udløb.

6 Infrastruktur, der bruges i en offentlig-privat koncessionsaftale i hele infrastrukturens økonomiske levetid (aktivernes fulde levetid), falder indenfor dette fortolkningsbidrags anvendelsesområde, hvis betingelserne i afsnit 5(a) er opfyldt. Afsnit AG1–AG8 indeholder vejledning i, hvordan det afgøres, om og i hvilken grad offentlige-private koncessionsaftaler falder inden for dette fortolkningsbidrags anvendelsesområde.

7 Dette fortolkningsbidrag gælder både for:

(a) infrastruktur, som operatøren anlægger eller erhverver fra en tredjepart ifølge koncessionsaftalen, og

(b) eksisterende infrastruktur, som operatøren får adgang til af koncessionsgiver ifølge koncessionsaftalen.

8 Dette fortolkningsbidrag specificerer ikke den regnskabsmæssige behandling af infrastruktur, som operatøren ejede, og som blev indregnet som materielle anlægsaktiver, før denne indgik koncessionsaftalen. IFRS-kravene om ophør af indregning (fastlagt i IAS 16) gælder for denne type infrastruktur.

9 Dette fortolkningsbidrag indeholder ikke oplysninger om koncessionsgivernes regnskabsmæssige behandling.

PROBLEMSTILLINGER

10 I dette fortolkningsbidrag fastlægges de generelle principper for indregning og måling af forpligtelser og hertil knyttede rettigheder i koncessionsaftaler. Krav om offentliggørelse af oplysninger om koncessionsaftaler findes i SIC-29 *Koncessionsaftaler - oplysning*. Der behandles følgende problemstillinger i dette fortolkningsbidrag:

(a) behandling af operatørens rettigheder over infrastrukturen

(b) indregning og måling af aftalevederlag

(c) anlægs- eller opgraderingstjenester

(d) driftstjenester

(e) låneomkostninger

(f) efterfølgende regnskabsmæssig behandling af et finansielt aktiv og et immaterielt aktiv og

(g) elementer, som koncessionsgiver stiller til rådighed for operatøren.

KONSENSUS

Behandling af operatørens rettigheder over infrastrukturen

11 Infrastruktur inden for dette fortolkningsbidrags anvendelsesområde skal ikke indregnes som operatørens materielle anlægsaktiver, fordi koncessionskontrakten ikke giver operatøren ret til at kontrollere brugen af offentlig service-infrastruktur. Operatøren har adgang til at drive infrastrukturen for at yde offentlig service på koncessionsgiverens vegne på de i kontrakten fastsatte betingelser.

Indregning og måling af aftalevederlag

12 I henhold til kontrakter inden for dette fortolkningsbidrags anvendelsesområde fungerer operatøren som serviceyder. Operatøren anlægger eller opgraderer infrastruktur (anlægs- eller opgraderingstjenester), der skal bruges til at yde en offentlig tjeneste og driver og vedligeholder den pågældende infrastruktur (driftstjenester) i en bestemt periode.

13 Operatøren skal indregne og måle omsætningen i overensstemmelse med IAS 11 og 18 for de tjenesteydelser, han leverer. Såfremt operatøren yder mere end én tjeneste (dvs. anlægs- eller opgraderingstjenester og driftstjenester) i henhold til én kontrakt eller aftale, skal det modtagne eller tilgodehavende vederlag allokeres ud fra de relative dagsværdier af de leverede tjenesteydelser, når beløbene kan opgøres separat. Den efterfølgende regnskabsmæssige behandling afgøres af vederlagets art. Der redegøres nærmere for den efterfølgende regnskabsmæssige behandling af vederlag modtaget som et finansielt aktiv og som et immaterielt aktiv i nedenstående afsnit 23–26.

Anlægs- eller opgraderingstjenester

14 Operatøren skal regnskabsmæssigt behandle omsætning og omkostninger vedrørende anlægs- eller opgraderingstjenester i overensstemmelse med IAS 11.

Vederlag fra koncessionsgiver til operatør

15 Hvis operatøren leverer anlægs- eller opgraderingstjenester, skal det, af operatøren modtagne eller tilgodehavende vederlag indregnes til dagsværdien. Vederlaget kan være ret til:

(a) et finansielt aktiv eller

(b) et immaterielt aktiv.

16 Operatøren skal indregne et finansielt aktiv, såfremt der hertil er knyttet en ubetinget kontraktlig ret til at modtage kontanter eller et andet finansielt aktiv fra koncessionsgiver eller efter dennes anvisning for anlægstjenester; koncessionsgiver har kun en lille, om overhovedet nogen, mulighed for at undgå at betale, fordi aftalen normalt kan gennemtvinges. Operatøren har en ubetinget ret til at modtage et kontant beløb, hvis koncessionsgiver kontraktligt garanterer at betale operatøren (a) beløb, der enten er faste eller kan opgøres, eller (b) en eventuel forskel mellem beløb modtaget af brugere af den offentlige tjeneste og beløb, der er faste eller kan opgøres, selv om betalingen er afhængig af, om operatøren sikrer, at infrastrukturen opfylder specificerede kvalitets- eller effektivitetskrav.

17 Operatøren skal indregne et immaterielt aktiv, såfremt den modtager en ret (en licens) til at opkræve betaling fra brugere af den offentlige tjeneste. En ret til at opkræve betaling fra brugere af den offentlige tjeneste er ikke en ubetinget ret til at modtage et kontant beløb, fordi beløbene er afhængige af, i hvilket omfang offentligheden bruger tjenesten.

18 Hvis operatøren får anlægstjenesterne betalt delvis i et finansielt aktiv og delvis i et immaterielt aktiv, er det nødvendigt regnskabsmæssigt at behandle hvert element af operatørens vederlag separat. Det modtagne eller tilgodehavende vederlag for begge elementer skal første gang indregnes til dagsværdien for det modtagne eller tilgodehavende vederlag.

19 Arten af det vederlag, koncessionsgiver giver operatøren, skal afgøres under henvisning til kontraktbetingelserne og en relevant kontraktret, når en sådan findes.

Driftstjenester

20 Operatøren skal regnskabsmæssigt behandle omsætning og omkostninger vedrørende driftstjenester i overensstemmelse med IAS 18.

Kontraktlige forpligtelser til at genoprette infrastruktur til et bestemt driftseffektivitetsniveau

21 Operatøren kan have kontraktlige forpligtelser, der skal opfyldes som betingelse for sin licens (a) til at vedligeholde infrastrukturen til et bestemt driftseffektivitetsniveau eller (b) til at genoprette infrastrukturen til en bestemt stand, før den overdrages til koncessionsgiver ved udløbet af koncessionsaftalen. Disse kontraktlige forpligtelser til at vedligeholde eller genoprette infrastrukturen, med undtagelse af et eventuelt opgraderingselement (jf. afsnit 14), skal indregnes og måles i overensstemmelse med IAS 37, dvs. ved bedste skøn over de omkostninger, der ville være nødvendige til at indfri den nuværende forpligtelse på balancedatoen.

Låneomkostninger afholdt af operatøren

22 I overensstemmelse med IAS 23 skal låneomkostninger i forbindelse med aftalen indregnes som en udgift i den periode, de afholdes, medmindre operatøren har en kontraktlig ret til at modtage et immaterielt aktiv (en ret til at opkræve betaling fra brugere af den offentlige tjeneste). I så fald skal låneomkostninger i tilknytning til aftalen aktiveres i løbet af aftalens anlægsfase i overensstemmelse med standarden.

Finansielt aktiv

23 IAS 32 og 39 og IFRS 7 gælder for det finansielle aktiv, der er indregnet i henhold til afsnit 16 og 18.

24 Det skyldige beløb fra koncessionsgiver eller efter dennes anvisning behandles regnskabsmæssigt i overensstemmelse med IAS 39 som:

(a) et lån eller tilgodehavende

(b) et finansielt aktiv disponibelt for salg eller

(c) et finansielt aktiv til dagsværdi gennem resultatet, hvis det er betegnet som sådan ved første indregning, og såfremt betingelserne for denne klassificering er opfyldt.

25 Hvis tilgodehavendet hos koncessionsgiver regnskabsmæssigt behandles som enten et lån eller et tilgodehavende eller som et finansielt aktiv disponibelt for salg, skal renter beregnet under anvendelse af den effektive rentemetode i henhold til IAS 39 indregnes i resultatet.

Immaterielt aktiv

26 IAS 38 gælder for det immaterielle aktiv, der indregnes i overensstemmelse med afsnit 17 og 18. Afsnit 45-47 i IAS 38 giver vejledning i at måle immaterielle aktiver, der er erhvervet til gengæld for et eller flere ikke-monetære aktiver eller en kombination af monetære og ikke-monetære aktiver.

Elementer, som koncessionsgiver stiller til rådighed for operatøren

27 I overensstemmelse med afsnit 11 skal infrastrukturelementer, hvortil operatøren får adgang af koncessionsgiver ifølge koncessionsaftalen, ikke indregnes som operatørens materielle anlægsaktiver. Koncessionsgiver kan også stille andre elementer til rådighed for operatøren, som operatøren kan beholde eller behandle efter ønske. Hvis sådanne aktiver udgør en del af det vederlag, som koncessionsgiver skal betale for tjenesteydelserne, er de ikke statstilskud som defineret i IAS 20. De indregnes som operatørens aktiver, målt efter dagsværdien, da de første gang blev indregnet. Operatøren skal indregne en forpligtelse som følge af uopfyldte forpligtelser, denne har påtaget sig til gengæld for aktiverne.

IKRAFTTRÆDELSESTIDSPUNKT

28 Virksomheder skal anvende dette fortolkningsbidrag for regnskabsår, som begynder 1. januar 2008 eller derefter. Det er tilladt at anvende fortolkningsbidraget før dette tidspunkt. Hvis en virksomhed anvender dette fortolkningsbidrag for regnskabsår, som begynder før 1. januar 2008, skal den give oplysning herom.

OVERGANG

29 Med forbehold af afsnit 30 behandles ændringer i anvendt regnskabspraksis i overensstemmelse med IAS 8, dvs. med tilbagevirkende kraft.

30 Hvis det for en bestemt koncessionsaftale ikke er praktisk muligt for en operatør at anvende dette fortolkningsbidrag med tilbagevirkende kraft ved begyndelsen af det tidligst præsenterede regnskabsår, skal denne:

(a) indregne finansielle aktiver og immaterielle aktiver, der eksisterede ved begyndelsen af det tidligst præsenterede regnskabsår,

(b) bruge disse finansielle og immaterielle aktivers tidligere regnskabsmæssige værdier (uanset hvordan de tidligere blev klassificeret) som deres regnskabsmæssige værdier pr. den dato, og

(c) teste finansielle og immaterielle aktiver, der indregnes på den dato, for værdiforringelse, medmindre det ikke er praktisk muligt, idet beløbene i så fald testes for værdiforringelse pr. begyndelse af det løbende regnskabsår.

Appendiks A

ANVENDELSESVEJLEDNING

Dette appendiks er en integreret del af standarden.

ANVENDELSESOMRÅDE (afsnit 5)

AG1 Det fremgår af afsnit 5 i dette fortolkningsbidrag, at infrastruktur er omfattet af dette fortolkningsbidrags anvendelsesområde, når følgende betingelser er opfyldt:

(a) koncessionsgiver kontrollerer eller regulerer, hvilke tjenesteydelser operatøren skal levere med infrastrukturen, hvem de skal leveres til og til hvilken pris, og

(b) koncessionsgiver kontrollerer — gennem ejerskab agentlig ret eller andet — enhver betydeliig resterende kapitalandel i infrastrukturen ved aftalens udløb.

AG2 Den kontrol eller regulering, der omtales i betingelse (a), kunne ske ved kontrakt eller på anden vis (som f.eks. gennem en myndighed) og omfatter omstændigheder, hvor koncessionsgiver køber det samlede output, samt omstændigheder hvor hele eller dele af outputtet købes af andre brugere. Ved anvendelse af denne betingelse skal koncessionsgiver og eventuelle nærtstående parter betragtes samlet. Hvis koncessionsgiver er et offentligt organ, skal den offentlige sektor som helhed sammen med eventuelle myndigheder, der handler i det offentliges interesse, betragtes som nærtstående i forhold til koncessionsgiver ifølge dette fortolkningsbidrag.

AG3 Ifølge betingelse (a) behøver koncessionsgiver ikke have fuldstændig kontrol over prisen. Det er tilstrækkeligt, at prisen reguleres af koncessionsgiver, ved kontrakt eller af en myndighed, f.eks. ved en takstloftordning. Betingelsen skal dog være gældende for aftalens indhold. Der skal ses bort fra uvæsentlige elementer, såsom et loft, der kun gælder i sjældne tilfælde. Hvis en kontrakt omvendt f.eks. betyder, at operatøren frit kan fastsætte priserne, men eventuel overskydende fortjeneste går til koncessionsgiver, lægges der loft over operatørens udbytte, og priselementet i kontroltesten er opfyldt.

AG4 Ifølge betingelse (b) skal koncessionsgivers kontrol over en eventuel betydelig resterende kapitalandel både begrænse operatørens praktiske mulighed for at sælge eller pantsætte infrastrukturen og give koncessionsgiver en fortsat brugsret i hele aftaleperioden. Den resterende kapitalandel i infrastrukturen er den anslåede aktuelle værdi af infrastrukturen, som om den allerede havde den alder og stand, der forventes ved udløbet af aftaleperioden.

AG5 Der skal skelnes mellem kontrol og ledelse. Hvis koncessionsgiver både bibeholder den grad af kontrol, der beskrives i afsnit 5(a), og en eventuel betydelig resterende kapitalandel i infrastrukturen, forvalter operatøren kun infrastrukturen på koncessionsgivers vegne — selv om denne i mange tilfælde kan have vide ledelsesmæssige skønsbeføjelser.

AG6 Betingelse (a) og (b) til sammen angiver, hvornår infrastrukturen, inklusive eventuelt nødvendige udskiftninger (jf. afsnit 21), kontrolleres af koncessionsgiver i hele dens økonomiske levetid. Hvis operatøren f.eks. skal udskifte en del af et infrastrukturelement i løbet af aftaleperioden (f.eks. den øverste belægning på en vej eller taget på en bygning), skal infrastrukturelementet betragtes som et hele. Således opfyldes betingelse (b) for hele infrastrukturen, herunder den del, der er udskiftet, hvis koncessionsgiver kontrollerer en eventuelt betydelig resterende kapitalandel i den endelige udskiftning af den pågældende del.

AG7 Undertiden er brugen af infrastrukturen delvis reguleret på den i afsnit 5(a) beskrevne måde og delvis ureguleret. Disse aftaler kan imidlertid have mange forskellige former:

(a) enhver infrastruktur, der fysisk kan adskilles og drives uafhængigt og opfylder definitionen på en pengestrømsfrembringende enhed som defineret i IAS 36, skal analyseres separat, hvis den i fuldt omfang bruges til uregulerede formål. Dette kunne f.eks. gælde for en privat fløj af et sygehus, hvor den resterende del af sygehuset bruges af koncessionsgiver til behandling af offentlige patienter,

(b) når rent accessoriske aktiviteter (såsom en sygehusbutik) er uregulerede, skal der foretages kontroltest, som om disse tjenester ikke var der, for i tilfælde, hvor koncessionsgiver kontrollerer tjenesteydelserne på den måde, der beskrives i afsnit 5, forringer tilstedeværelsen af accessoriske aktiviteter ikke koncessionsgivers kontrol med infrastrukturen.

AG8 Operatøren kan have ret til at bruge infrastruktur, der kan adskilles som beskrevet i AG7(a), eller faciliteter der bruges til at levere accessoriske uregulerede tjenester som beskrevet i AG7(b). I begge tilfælde kan der i realiteten være et lejemål fra koncessionsgiver til operatør; i så fald skal det regnskabsmæssigt behandles i overensstemmelse med IAS 17.

Appendiks B

ÆNDRINGER I IFRS 1 OG ANDRE FORTOLKNINGSBIDRAG

Ændringerne i dette appendiks skal anvendes for regnskabsår, der begynder 1. januar 2008 eller derefter. Hvis en virksomhed anvender standarden for et tidligere regnskabsår, skal disse ændringer anvendes for det tidligere regnskabsår.

B1 IFRS 1 *Førstegangsanvendelse af IFRS* ændres som beskrevet i det følgende. Ny tekst er understreget, og slettet tekst er gennemstreget.

Afsnit 9 ændres som følger:

9 Overgangsbestemmelserne i de øvrige IFRS-standarder er gældende for ændringer i anvendt regnskabspraksis, som foretages af en virksomhed, der allerede anvender IFRS-standarderne. De gælder ikke for overgangen til IFRS-standarderne for *virksomheder, som anvender IFRS for første gang* jf. dog afsnit 25D, 25H, 34A og 34B.

I afsnit 12(a) ændres henvisningen til afsnit 13–25G til 13–25H.

I afsnit 13 ændres underafsnit (k) og (l), og underafsnit (m) indsættes som følger:

(k) leasingkontrakter (afsnit 25F) ~~og~~

(l) måling af dagsværdien af finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser ved første indregning (afsnit 25G)~~.~~ og

(m) et finansielt aktiv eller et immaterielt aktiv, der regnskabsmæssigt behandles i overensstemmelse med IFRIC 12 *Koncessionsaftaler* (afsnit 25H)..

Efter afsnit 25G indsættes en ny overskrift, og afsnit 25H indsættes som følger:

Koncessionsaftaler

25H En virksomhed, der anvender standarden for første gang, kan anvende overgangsbestemmelserne i IFRIC 12 *Koncessionsaftaler*.

B2 IFRIC 4 *Vurdering af, om en aftale indeholder en leasingkontrakt* ændres som beskrevet nedenfor.

Afsnit 4 ændres som følger (ny tekst er understreget):

4 Dette fortolkningsbidrag finder ikke anvendelse på aftaler, der:

(a) er eller indeholder leasingkontrakter, der ligger uden for anvendelsesområdet for IAS 17 eller

(b) er offentlige-private koncessionsaftaler inden for anvendelsesområdet af IFRIC 12 *Koncessionsaftaler*.

B3 SIC–29 *Oplysning - koncessionsaftaler* ændres som beskrevet nedenfor (i ændrede afsnit er ny tekst understreget).

Titlen ændres til *Koncessionsaftaler: Oplysninger*.

I afsnit 1-6 ændres henvisningerne til »koncessionshaver« til »operatør«.

I afsnit 6 ændres underafsnit (d), og underafsnit (e) indsættes som følger:

(d) ændringer i aftalen, der er sket i regnskabsåret~~.~~ og

(e) hvordan koncessionsaftalen er blevet klassificeret.

hvordan koncessionsaftalen er blevet klassificeret.

6A En operatør skal oplyse omsætning og resultat, der er indregnet i regnskabsåret ved udveksling af anlægstjenester for et finansielt aktiv eller et immaterielt aktiv.