A BIZOTTSÁG 254/2009/EK RENDELETE

(2009. március 25.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság által kidolgozott IFRIC 12 értelmezés tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre [1] és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

(1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel [2] elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.

(2) 2006. november 30-án a Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság (IFRIC) közzétette az IFRIC 12 Szolgáltatási koncessziós megállapodások értelmezést (a továbbiakban: IFRIC 12). Az IFRIC 12 arról ad felvilágosítást, hogy miként kell alkalmazni a Bizottság által már jóváhagyott nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok (IFRS-ek) rendelkezéseit a szolgáltatási koncessziós megállapodásokra. Az IFRIC 12 tisztázza, hogy a koncesszió üzemeltetőjének miként kell megjelenítenie a beszámolóban a szolgáltatási koncessziós megállapodásba tartozó infrastruktúrát. Tisztázza továbbá, hogy mi a különbség a szolgáltatási koncessziós megállapodás egyes szakaszai (építési/üzemeltetési szakaszai) között, és hogy az egyes esetekben miként kell elszámolni a bevételeket és a ráfordításokat. Az infrastruktúra megjelenítésére és a kapcsolódó bevételek és ráfordítások elszámolására két módszert különböztet meg (a pénzügyi eszköz és az immateriális eszköz „modellt"), attól függően, hogy mekkora bizonytalanság övezi a koncesszió üzemeltetőjének jövőbeli bevételeit.

(3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IFRIC 12 megfelel az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak. Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) véleményeinek objektivitását és semlegességét a Bizottság számára véleményező Standard Tanács Felülvizsgálati Csoport felállításáról szóló 2006. július 14-i 2006/505/EK bizottsági határozattal [3] összhangban a Standard Tanács Felülvizsgálati Csoport megvizsgálta az EFRAG véleményét, és a Bizottságot arról tájékoztatta, hogy az kiegyensúlyozott és objektív.

(4) Az IFRIC 12 elfogadása azt a következményt vonja maga után, hogy a nemzetközi számviteli standardok közötti következetesség biztosítása érdekében módosítani kell az IFRS 1 nemzetközi pénzügyi beszámolási standardot, az IFRIC 4-et és az Állandó Értelmezési Bizottság által kidolgozott SIC-29 értelmezést.

(5) Az IFRIC 12 alkalmazását a társaságok értelemszerűen elkezdhetik vagy folytathatják.

(6) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.

(7) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a Számviteli Szabályozó Bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

1. A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottság által kidolgozott IFRIC 12 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások* értelmezés e rendelet mellékletének megfelelően beillesztésre kerül.

2. Az IFRS 1 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, az IFRIC 4 és az Állandó Értelmezési Bizottság által kidolgozott SIC-29 értelmezés az e rendelet mellékletében meghatározott IFRIC 12 B. függelékének megfelelően módosul.

[1] HL L 243., 2002.9.11., 1. o.
[2] HL L 320., 2008.11.29., 1. o.
[3] HL L 199., 2006.7.21., 33. o.

2. cikk

Az IFRIC 12 értelmezést az e rendelet mellékletében meghatározott formában minden társaságnak legkésőbb az e rendelet hatálybalépésének napja után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

3. cikk

Ez a rendelet az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

Kelt Brüsszelben, 2009. március 25-én.

a Bizottság részéről
Charlie McCREEVY
a Bizottság tagja

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

IFRIC 12	IFRIC 12 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások* értelmezés

Sokszorosítása az Európai Gazdasági Térségben megengedett. Az Európai Gazdasági Térségen kívül minden jog fenntartva, kivéve a személyes használat vagy egyéb tisztességes felhasználás céljából történő sokszorosítást. További információ az IASB-től szerezhető be a www.iasb.org címen.

IFRIC 12 ÉRTELMEZÉS

Szolgáltatási koncessziós megállapodások

HIVATKOZÁSOK

— *Keretelvek a pénzügyi kimutatások elkészítésére és bemutatására*

— IFRS 1 *A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása*

— IFRS 7 *Pénzügyi instrumentumok: Közzétételek*

— IAS 8 *Számviteli politika, a számviteli becslések változásai és hibák*

— IAS 11 *Beruházási szerződések*

— IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések*

— IAS 17 *Lízingek*

— IAS 18 *Bevételek*

— IAS 20 *Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele*

— IAS 23 *Hitelfelvételi költségek*

— IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: Bemutatás*

— IAS 36 *Eszközök értékvesztése*

— IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések*

— IAS 38 *Immateriális javak*

— IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: Megjelenítés és értékelés*

— IFRIC 4 *Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget*

— SIC-29 *Közzététel – koncessziós megállapodások*

HÁTTÉR

1. Számos országban a közszolgáltatási infrastruktúrája – mint például az utak, hidak, alagutak, börtönök, kórházak, repülőterek, vízellátó létesítmények, energia- és telekommunikációs hálózatok – építését, üzemeltetését és karbantartását hagyományosan a közszféra végezte, és az állami költségvetés előirányzataiból finanszírozták.

2. Néhány országban a kormány szerződéses szolgáltatási megállapodásokat vezetett be, hogy bevonja a magánszférát az ilyen infrastruktúrák fejlesztésébe, finanszírozásába, üzemeltetésébe és karbantartásába. Esetenként az infrastruktúra már létezik, más esetben a szolgáltatási megállapodás ideje alatt kerül felépítésre. Az ezen értelmezés hatálya alá tartozó megállapodások közös jellemzője, hogy részt vesz bennük egy magánszférabeli gazdálkodó egység (az üzemeltető), aki építi vagy – például a kapacitások bővítése révén – fejleszti a közszolgáltatás nyújtásához használt infrastruktúrát, és meghatározott időszakon keresztül üzemelteti és karbantartja azt. Az üzemeltető a nyújtott szolgáltatások ellentételezéseként a megállapodás ideje alatt díjazásban részesül. A megállapodást olyan szerződés szabályozza, amely rögzíti a teljesítendő normákat, az árkiigazítás mechanizmusait és a vitás helyzetek rendezésére vonatkozó megállapodásokat. Az ilyen megállapodásokat gyakran „épít-üzemeltet-átad", „rehabilitál-üzemeltet-átad" vagy közszférából magánszférába irányuló (public-to-private) szolgáltatási koncessziós megállapodásnak nevezik.

3. E szolgáltatási megállapodások egyik jellemzője az üzemeltető által vállalt kötelem közszolgáltatás jellege. A nyilvánossági (közösségi) kritérium az infrastruktúrához kapcsolódó, a köz számára nyújtandó szolgáltatásokra érvényes, a szolgáltatást üzemeltető fél identitásától függetlenül. A szolgáltatási megállapodás szerződésesen kötelezi az üzemeltetőt, hogy a közszférabeli gazdálkodó egység nevében szolgáltatást nyújtson a köz számára. Egyéb közös jellemzők:

   (a) a szolgáltatási megállapodást odaítélő fél (az átengedő) közszférabeli gazdálkodó egység, ide értve a kormányzati szerveket, vagy olyan a magánszférabeli gazdálkodó egység, amelyre ráruházták a szolgáltatás felelősségét.

   (b) az üzemeltető legalább részben felelős az infrastruktúra és a kapcsolódó szolgáltatások menedzseléséért, és nem csupán az átengedő ügynökeként, annak nevében tevékenykedik.

(c) a szerződés rögzíti az üzemeltető által kivethető kezdeti árakat, és szabályozza az áraknak a szolgáltatási megállapodás időszaka alatti felülvizsgálatát.

(d) az üzemeltető a megállapodás időszakának végén köteles az infrastruktúrát meghatározott állapotban egy csekély vagy egyáltalán nem növelt ellenérték fejében átadni az átengedőnek, függetlenül attól, hogy eredetileg melyik fél finanszírozta azt.

HATÓKÖR

4. Ezen értelmezés a közszférából magánszférába irányuló (public-to-private) szolgáltatási koncessziós megállapodások üzemeltetőjeként működő gazdálkodó egységek elszámolásaihoz nyújt iránymutatást.

5. Ezen értelmezés azokra a közszférából magánszférába irányuló (public-to-private) szolgáltatási koncessziós megállapodásokra alkalmazandó, amelyek esetében:

(a) az átengedő ellenőrzi vagy szabályozza, hogy az infrastruktúrával mely szolgáltatásokat, kinek és milyen áron kell nyújtania az üzemeltetőnek; valamint

(b) a megállapodás időtartamának végén az átengedő ellenőrzi – tulajdonjog, kedvezményezetti jogosultságok révén vagy más módon – az infrastruktúrához kapcsolódó valamennyi jelentős maradványérdekeltséget.

6. Az az infrastruktúra, amelyet teljes hasznos élettartama alatt (az eszközök teljes élettartama alatt) a közszférából magánszférába irányuló (public-to-private) szolgáltatási koncessziós megállapodások keretében használnak, ezen értelmezés hatálya alá tartozik, ha teljesülnek az 5. bekezdés (a) pontjának feltételei. Annak eldöntéséhez, hogy a közszférából magánszférába irányuló (public-to-private) szolgáltatási koncessziós megállapodások vajon ezen értelmezés hatálya alá esnek-e, és ha igen, akkor milyen mértékben, az AG1-AG8. bekezdések nyújtanak iránymutatást.

7. Ezen értelmezés egyaránt vonatkozik:

(a) az olyan infrastruktúrára, amelyet az üzemeltető a szolgáltatási megállapodás céljaira épít vagy szerez be harmadik féltől; valamint

(b) az olyan meglévő infrastruktúrára, amelyhez az átengedő – a szolgáltatási megállapodás céljaira – hozzáférést biztosít az üzemeltetőnek.

8. Ezen értelmezés nem foglalkozik azon infrastruktúra elszámolásával, amelyet az üzemeltető a szolgáltatási megállapodás megkötése előtt ingatlanként, gépként vagy berendezésként birtokolt és jelenített meg. Ezen infrastruktúrákra az IFRS-ek – IAS 16-ban rögzített – könyvekből történő kivezetésre vonatkozó követelményei alkalmazandók .

9. Ezen értelmezés nem foglalkozik az átengedő elszámolásaival.

KÉRDÉSEK

10. Ezen értelmezés a szolgáltatási koncessziós megállapodásból eredő kötelmek és a kapcsolódó jogok megjelenítésének és értékelésének általános alapelveit rögzíti. A szolgáltatási koncessziós megállapodásokkal kapcsolatos információk közzétételére vonatkozó követelményeket a SIC-29 *Közzététel – koncessziós megállapodások*: értelmezés tartalmazza. Ezen értelmezés a következő kérdéseket érinti:

(a) az üzemeltető infrastruktúrára vonatkozó jogainak kezelése;

(b) a megállapodás ellenértékének elszámolása és mérése;

(c) építési vagy fejlesztési szolgáltatások;

(d) üzemeltetési szolgáltatások;

(e) hitelfelvételi költségek;

(f) a pénzügyi eszköz és az immateriális eszköz későbbi elszámolása; valamint

(g) az átengedő által az üzemeltető részére átadott tételek.

KONSZENZUS

Az üzemeltető infrastruktúrára vonatkozó jogainak kezelése

11. Az ezen értelmezés hatálya alá tartozó infrastruktúra nem jeleníthető meg az üzemeltető ingatlanaként, gépeként vagy berendezéseként, mivel a szerződéses szolgáltatási megállapodás nem ruházza át a közszolgáltatást nyújtó infrastruktúra ellenőrzési jogát az üzemeltetőre. Az üzemeltető hozzáféréssel rendelkezik az infrastruktúra üzemeltetéséhez, hogy a szerződésben meghatározott feltételekkel összhangban, az átengedő nevében közszolgáltatást nyújtson.

A megállapodás ellenértékének elszámolása

12. Az ezen értelmezés hatálya alá tartozó szerződéses megállapodások feltételei szerint az üzemeltető szolgáltatásnyújtóként tevékenykedik. Az üzemeltető felépíti vagy fejleszti a közszolgáltatás nyújtására használt infrastruktúrát (építési vagy fejlesztési szolgáltatások), és meghatározott ideig üzemelteti és karbantartja ezt az infrastruktúrát (üzemeltetési szolgáltatások).

13. Az üzemeltető az általa teljesített szolgáltatásokból származó bevételeket az IAS 11 és az IAS 18 standarddal összhangban számolja el. Ha az üzemeltető egy szerződés vagy megállapodás keretében több szolgáltatást nyújt (azaz építési vagy fejlesztési szolgáltatásokat és üzemeltetési szolgáltatásokat) és az összegek elkülönítetten azonosíthatók, a kapott vagy követelhető ellenértéket a nyújtott szolgáltatások valós értéke alapján kell megosztani. Az ellenérték jellege meghatározza annak későbbi elszámolását. A pénzügyi eszköz és immateriális eszköz formájában kapott ellenérték későbbi elszámolását az alábbi 23–26. bekezdés mutatja be részletesen.

Építési vagy fejlesztési szolgáltatások

14. Az üzemeltető az építési vagy fejlesztési szolgáltatásokhoz kapcsolódó bevételeket és költségeket az IAS 11 standarddal összhangban számolja el.

Az átengedő által az üzemeltető részére adott ellenérték

15. Ha az üzemeltető építési vagy fejlesztési szolgáltatásokat nyújt, az általa kapott vagy követelhető ellenértéket valós értéken kell megjeleníteni. Az ellenérték az alábbiakhoz való jog lehet:

(a) pénzügyi eszköz; vagy

(b) immateriális eszköz.

16. Az üzemeltető annyiban jeleníthet meg pénzügyi eszközt, amennyiben feltétlen szerződéses joga van arra, hogy az építési szolgáltatásokért az átengedőtől vagy annak utasítására pénzeszközt vagy egyéb pénzügyi eszközt kapjon; az átengedőnek nincs vagy igen csekély lehetősége van a fizetés elkerülésére, mivel a megállapodás általában törvényesen végrehajtható. Az üzemeltetőnek akkor van feltétlen joga pénzeszközt kapni, ha az átengedő szerződéses garanciát vállal arra, hogy az üzemeltetőnek (a) meghatározott vagy meghatározható összegeket fizet, vagy (b) kifizeti a közszolgáltatás igénybevevőitől kapott és a meghatározott vagy meghatározható összegek közötti különbözetet még akkor is, ha ez a kifizetés attól függ, hogy az üzemeltető biztosítja-e, hogy az infrastruktúra megfelel bizonyos minőségi vagy hatékonysági követelményeknek.

17. Az üzemeltető annyiban jeleníthet meg immateriális eszközt, amennyiben jogot (engedélyt) szerez arra, hogy díjat vethessen ki a közszolgáltatás igénybevevőire. A közszolgáltatás igénybevevőire történő díjkivetés joga nem minősül feltétlen jognak arra vonatkozóan, hogy az üzemeltető pénzeszközt kapjon, ugyanis az összegek attól függnek, hogy a köz milyen mértékben használja az adott szolgáltatást.

18. Ha az üzemeltető építési szolgáltatásait részben pénzügyi eszközzel, részben immateriális eszközzel fizetik ki, a kapott ellenérték minden komponensét elkülönítetten kell elszámolni. A kapott vagy követelhető ellenértéket mindkét komponens esetében kezdetben a kapott vagy követelhető ellenérték valós értékén kell elszámolni.

19. Az átengedő által az üzemeltető részére adott ellenérték jellegét a szerződéses feltételek, és amennyiben létezik, a szerződésre vonatkozó jog alapján kell meghatározni.

Üzemeltetési szolgáltatások

20. Az üzemeltető az üzemeltetési szolgáltatásokhoz kapcsolódó bevételeket és költségeket az IAS 18 standarddal összhangban számolja el.

Szerződéses kötelmek az infrastruktúra meghatározott szintű szolgáltatási képességének helyreállítására

21. Előfordulhat, hogy az üzemeltetőnek az engedély feltételeként szerződéses kötelmeket kell teljesítenie: (a) fenn kell tartania az infrastruktúra meghatározott szintű szolgáltatási képességét, vagy (b) helyre kell állítania az infrastruktúra meghatározott állapotát, mielőtt az infrastruktúrát a szolgáltatási megállapodás végén átadja az átengedőnek. Az infrastruktúra karbantartására vagy helyreállítására vonatkozó e szerződéses kötelmeket – a fejlesztési elemek kivételével (lásd a 14. bekezdést) – az IAS 37 standarddal összhangban kell megjeleníteni és értékelni, azaz a meglévő kötelem mérlegfordulónapon történő teljesítéséhez szükséges kiadás legjobb becsült értékén.

Az üzemeltetőnél felmerült hitelfelvételi költségek

22. Az IAS 23 standarddal összhangban, a megállapodáshoz rendelhető hitelfelvételi költségeket abban az időszakban kell ráfordításként megjeleníteni, amelyben azok felmerültek, kivéve ha az üzemeltetőnek szerződéses joga van immateriális eszközt (a közszolgáltatás igénybevevőire történő díjkivetés jogát) kapni. Ez esetben a megállapodáshoz rendelhető hitelfelvételi költségeket a megállapodás építési szakaszában a standarddal összhangban aktiválni kell.

Pénzügyi eszköz

23. A 16. és 18. bekezdés szerint megjelenített pénzügyi eszközökre az IAS 32 és az IAS 39, valamint az IFRS 7 standard alkalmazandó.

24. Az átengedőtől vagy annak utasítására járó összeget az IAS 39 standarddal összhangban kell elszámolni az alábbiak egyikeként:

(a) hitel vagy követelés;

(b) értékesíthető pénzügyi eszköz; vagy

(c) amennyiben a kezdeti megjelenítéskor úgy jelölték meg és a besorolás feltételei teljesülnek, eredménnyel szemben valós értéken értékelt pénzügyi eszköz.

25. Amennyiben az átengedőtől járó összeg hitelként vagy követelésként, vagy értékesíthető pénzügyi eszközként kerül elszámolásra, úgy az IAS 39 előírja, hogy az eredményben az effektív kamatláb-módszerrel számított kamatot számoljanak el.

Immateriális eszköz

26. A 17. és 18. bekezdés szerint megjelenített immateriális eszközre az IAS 38 standard alkalmazandó. A nem-monetáris eszközért vagy eszközökért, vagy a monetáris és nem-monetáris eszközök kombinációjáért cserébe kapott immateriális eszközök értékelésével kapcsolatban az IAS 38 standard 45–47. bekezdése nyújt iránymutatást.

Az átengedő által az üzemeltető részére átadott tételek

27. A 11. bekezdéssel összhangban, azon infrastruktúra-elemek, amelyekhez az átengedő a szolgáltatási megállapodás céljából hozzáférést biztosít az üzemeltetőnek, nem jeleníthetők meg az üzemeltető ingatlanaként, gépeként vagy berendezéseként. Az átengedő elláthatja az üzemeltetőt más tételekkel is, amelyeket az üzemeltető megtarthat vagy kívánsága szerint rendelkezhet velük. Amennyiben ezek az eszközök az átengedő által a szolgáltatásokért fizetendő ellenérték részét képezik, akkor azok nem minősülnek az IAS 20 szerinti állami támogatásnak. Ezeket az eszközöket az üzemeltető eszközeiként jelenítik meg, a kezdeti megjelenítéskor valós értéken értékelve. Az üzemeltetőnek az eszközökért cserében felvállalt, teljesítetlen kötelmek tekintetében kötelezettséget kell megjelenítenie.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA

28. A gazdálkodó egységnek ezen értelmezést a 2008. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha egy gazdálkodó egység ezen értelmezést egy 2008. január 1-je előtt kezdődő időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.

ÁTMENET

29. Figyelemmel a 30. bekezdésre is, a számviteli politika változásait az IAS 8 standarddal összhangban, azaz visszamenőleges hatállyal, kell elszámolni.

30. Amennyiben az üzemeltető számára valamely szolgáltatási megállapodás esetében megvalósíthatatlan ezen értelmezés visszamenőleges hatályú alkalmazása, akkor:

(a) azon pénzügyi eszközöket és immateriális eszközöket kell megjelenítenie, amelyek a legkorábbi bemutatott időszak elején már megvoltak;

(b) (a korábbi besorolástól függetlenül) a szóban forgó pénzügyi és immateriális eszközök korábbi könyv szerinti értékét kell használnia az arra az időpontra vonatkozó könyv szerinti értékükként; valamint

(c) értékvesztési tesztet kell elvégeznie az arra az időpontra vonatkozóan megjelenített pénzügyi és immateriális eszközökre, hacsak nem ez kivitelezhetetlen (amely esetben az összegeket értékvesztés szempontjából a tárgyidőszak elejére vonatkozóan kell tesztelni).

A. Függelék

ALKALMAZÁSI ÚTMUTATÓ

Ez a függelék az értelmezés szerves részét képezi.

HATÓKÖR (5. bekezdés)

AG1. Ezen értelmezés 5. bekezdése rögzíti, hogy valamely infrastruktúra az értelmezés hatálya alá tartozik, ha az alábbi feltételek teljesülnek:

(a) az átengedő ellenőrzi vagy szabályozza, hogy az infrastruktúrával mely szolgáltatásokat, kinek és milyen áron kell nyújtania az üzemeltetőnek; valamint

(b) a megállapodás időtartamának végén az átengedő ellenőrzi – tulajdonjog, kedvezményezetti jogosultságok révén vagy más módon – az infrastruktúrához kapcsolódó valamennyi jelentős maradványérdekeltséget.

AG2. Az (a) pontbeli feltételben említett ellenőrzés vagy szabályozás történhet szerződés révén vagy másként (például egy szabályozó révén), és magában foglalja azokat az eseteket, amelyekben az átengedő a teljes szolgáltatási teljesítményt felvásárolja, valamint azokat is, amelyekben a szolgáltatási teljesítmény egy részét vagy egészét más felhasználók vásárolják fel. E feltétel alkalmazása során az átengedőt és valamennyi kapcsolódó felet együttesen kell tekinteni. Amennyiben az átengedő közszférabeli gazdálkodó egység, úgy ezen értelmezés alkalmazásában a közszféra egésze, valamennyi, a köz érdekében tevékenykedő szabályozóval együtt az átengedőhöz kapcsolódónak tekintendő.

AG3. Az (a) pontbeli feltétel teljesítéséhez nem kell, hogy az átengedő teljes ellenőrzést gyakoroljon az árak felett: elegendő, ha az árakat az átengedő, egy szerződés vagy szabályozó szabályozza, például ármaximáló mechanizmussal. A feltételnek azonban teljesülnie kell a megállapodás lényegi részére. A nem lényegi jellemzőket, mint például a csupán esetleges körülmények között alkalmazandó ármaximáló mechanizmust, figyelmen kívül kell hagyni. Ugyanakkor például, ha a szerződés az üzemeltetőnek szabad kezet biztosít az ármeghatározásban, de minden extraprofitot vissza kell adni az átengedőnek, akkor az üzemeltető megtérülései maximáltak, és az ellenőrzési teszt áreleme teljesül.

AG4. A (b) pontbeli feltétel teljesítéséhez az átengedő valamennyi jelentős maradványérdekeltség feletti ellenőrzésének egyrészt korlátoznia kell az üzemeltető gyakorlati képességét az infrastruktúra eladására vagy megterhelésére, másrészt folyamatos használati jogot kell biztosítania az átengedő számára a megállapodás teljes időtartama alatt. Az infrastruktúrában lévő maradványérdekeltség az infrastruktúra olyanképp becsült jelenértéke, mintha az infrastruktúra már a megállapodás időtartama végének megfelelő korú és állapotú lenne.

AG5. Az ellenőrzést meg kell különböztetni a menedzseléstől. Ha az átengedő megtartja mind az ellenőrzés 5. bekezdés (a) pontjában leírt mértékét, mind pedig az infrastruktúrára vonatkozó valamennyi jelentős maradványérdekeltséget, akkor az üzemeltető csupán menedzseli az infrastruktúrát az átengedő nevében, még ha sok esetben széles menedzselési jogkörrel is rendelkezik.

AG6. Az (a) és (b) pontbeli feltételek együtt határozzák meg, hogy az infrastruktúra – minden szükséges cserét is beleértve (lásd a 21. bekezdést) – a teljes gazdasági élettartama alatt az átengedő ellenőrzése alatt áll-e. Ha például az üzemeltetőnek a megállapodás időtartama alatt ki kell cserélnie az infrastruktúra valamely elemének egy részét (pl. az út felső rétegét vagy egy épület tetejét), akkor az infrastruktúra elemét egészként kell tekinteni. Így a (b) pontbeli feltétel akkor teljesül a teljes infrastruktúrára (beleértve a kicserélt részt is), ha az átengedő ellenőriz minden lényeges maradványérdekeltséget ezen rész legutolsó kicserélésében.

AG7. Esetenként az infrastruktúra használata részben az 5. bekezdés (a) pontjában foglaltak szerint kerül szabályozásra, részben pedig nem szabályozott. E megállapodások azonban különböző formákat ölthetnek:

(a) minden olyan infrastruktúrát, amely fizikailag elkülöníthető és függetlenül üzemeltethető, valamint teljesíti a pénztermelő egység IAS 36 standardban rögzített definícióját, külön kell elemezni, ha kizárólag nem szabályozott célokra használják. Ez a helyzet például egy kórház magánbetegek kezelésére használt szárnya esetében, ha a kórház többi részét közellátásban részesülő betegek ellátására használja az átengedő.

(b) ha kizárólag a mellékes tevékenységek (mint például egy kórházban működő üzlet) nem szabályozottak, akkor az ellenőrzési tesztet úgy kell elvégezni, hogy e szolgáltatásokat nem létezőnek kell tekinteni, mivel azokban az esetekben, amikor az átengedő az 5. bekezdésben rögzítettek szerint ellenőrzi a szolgáltatásokat, akkor a mellékes tevékenységek megléte nem csökkenti az átengedő infrastruktúra feletti ellenőrzését.

AG8. Az üzemeltetőnek joga lehet az AG7. bekezdés (a) pontjában meghatározott, elkülöníthető infrastruktúra, vagy az AG7. bekezdés (b) pontjában leírt, nem szabályozott mellékes szolgáltatások nyújtásához használt létesítmények használatára. Mindkét esetben tartalmilag lehet egy lízing az átengedő és az üzemeltető között; ilyen esetben ezt az IAS 17 standarddal összhangban kell elszámolni.

B. Függelék

AZ IFRS 1 ÉS MÁS ÉRTELMEZÉSEK MÓDOSÍTÁSAI

A jelen függelékben szereplő módosítások a 2008. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakokra alkalmazandók. Ha a gazdálkodó egység egy korábbi időszakra alkalmazza ezen értelmezést, ezeket a módosításokat is alkalmaznia kell erre a korábbi időszakra.

B1. Az IFRS 1 *A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása* standard az alábbiak szerint módosul. Az új szöveg aláhúzva, a törölt szöveg áthúzva jelenik meg.

A 9. bekezdés a következőképpen módosul:

9. A más IFRS-ekben lévő átmeneti rendelkezések azokra a változásokra vonatkoznak a számviteli politikában, amelyeket olyan gazdálkodó egység hajt végre, amely már használja az IFRS-eket; azokat az első alkalmazó az IFRS-ekre való áttérésekor – a 25D., <u>25H.</u>, 34A. és 34B. bekezdésben írtak kivételével – nem követi.

A 12. bekezdés (a) pontjában a 13–25G. bekezdésre történő hivatkozás a 13–25H. bekezdésre történő hivatkozásra módosul.

A 13. bekezdésben a (k) és az (l) pont módosul, és a következő (m) pont kerül hozzáadásra a következőképpen:

(k) lízingek (25F. bekezdés); ~~és~~

(l) pénzügyi eszközök és pénzügyi kötelezettségek valós értékének meghatározása a kezdeti megjelenítéskor (25G. bekezdés)~~.~~; valamint

(m) az IFRIC 12 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások* értelmezéssel (25H. bekezdés) összhangban elszámolt pénzügyi eszköz vagy immateriális eszköz.

A 25G. bekezdés után egy új fejezetcím és a 25H. bekezdés kerül hozzáadásra, az alábbiak szerint:

Szolgáltatási koncessziós megállapodások

25H. Az első alkalmazó alkalmazhatja az IFRIC 12 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások* értelmezés átmeneti rendelkezéseit.

B2. Az IFRIC 4 *Annak meghatározása, hogy egy megállapodás tartalmaz-e lízinget* értelmezés az alábbiak szerint módosul.

A 4. bekezdés a következőképpen módosul (az új szöveg aláhúzva jelenik meg):

4. Ez az értelmezés nem vonatkozik azokra a megállapodásokra, amelyek:

(a) az IAS 17 hatóköréből kizárt lízingek, vagy ilyeneket tartalmaznak; vagy

(b) az IFRIC 12 *Szolgáltatási koncessziós megállapodások* értelmezés hatókörébe tartozó, a közszférából magánszférába irányuló (public-to-private) szolgáltatási koncessziós megállapodások.

B3. A SIC-29 *Közzététel – koncessziós megállapodások* értelmezés a következőképpen módosul (a módosított bekezdésekben az új szöveg aláhúzva jelenik meg):

A cím a következőre módosul: *Szolgáltatási koncessziós megállapodások: Közzétételek*.

Az 1–6. bekezdésben a „koncessziót üzemeltető” kifejezésre történő hivatkozások helyébe a „üzemeltető”, míg a „koncessziót szolgáltató” kifejezés helyébe az „átengedő” lép.

A 6. bekezdés (d) pontja a következőképpen módosul, és a következő (e) pont kerül hozzáadásra:

(d) a megállapodásban az időszak alatt bekövetkezett változásokat~~.~~; valamint

(e) a szolgáltatási megállapodás besorolásának módját.

A 6. bekezdés után a szöveg a következő új, 6A. bekezdéssel egészül ki:

6A. Az üzemeltető az időszakra vonatkozóan közzéteszi az építési szolgáltatások ellenértékeként kapott pénzügyi eszközből vagy immateriális eszközből származó bevételeinek, valamint eredményének összegét.