VERORDENING (EG) Nr. 254/2009 VAN DE COMMISSIE

van 25 maart 2009

houdende wijziging van Verordening (EG) nr. 1126/2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad met het oog op de invoeging van Interpretatie 12 van het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

(Voor de EER relevante tekst)

DE COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap,

Gelet op Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen [1], en met name op artikel 3, lid 1,

Overwegende hetgeen volgt:

(1) Bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie [2] werd een aantal op 15 oktober 2008 bestaande internationale standaarden en interpretaties goedgekeurd.

(2) Op 30 november 2006 heeft het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) IFRIC-interpretatie 12 Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten gepubliceerd, hierna „IFRIC 12" genoemd. IFRIC 12 is een interpretatie die duidelijkheid verschaft over de wijze waarop de voorschriften vervat in reeds door de Commissie goedgekeurde International Financial Reporting Standards (IFRS) moeten worden toegepast op dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten. IFRIC 12 verduidelijkt hoe een exploitant infrastructuur die in het kader van dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten wordt gebruikt, administratief moet verwerken. Tevens wordt helderheid verschaft over het onderscheid tussen de verschillende fasen (bouwfase/exploitatiefase) van dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten en over de wijze waarop opbrengsten en kosten telkens administratief moeten worden verwerkt. De infrastructuur en de daarmee samenhangende opbrengsten en kosten kunnen op twee manieren worden verwerkt (volgens het model van het financieel actief of volgens het model van het immaterieel actief), al naargelang de onzekerheid waarmee de toekomstige opbrengsten van de exploitant zijn omgeven.

(3) Overleg met de werkgroep van technische deskundigen van EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) heeft bevestigd dat IFRIC 12 beantwoordt aan de in artikel 3, lid 2, van Verordening (EG) nr. 1606/2002 vervatte technische goedkeuringscriteria. In overeenstemming met Besluit 2006/505/EG van de Commissie van 14 juli 2006 tot oprichting van een werkgroep voor de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden om de Commissie van advies te dienen over de objectiviteit en neutraliteit van de adviezen van de European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) [3] heeft de werkgroep voor de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden het goedkeuringsadvies van EFRAG bestudeerd en in haar advies aan de Commissie verklaard dat het EFRAG-advies evenwichtig en objectief is.

(4) De goedkeuring van IFRIC 12 brengt met zich dat International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRIC 4 en Interpretatie 29 van het Standing Interpretations Committee (SIC) moeten worden gewijzigd teneinde de samenhang tussen de internationale standaarden voor jaarrekeningen te waarborgen.

(5) Het spreekt vanzelf dat ondernemingen IFRIC 12 kunnen toepassen of blijven toepassen.

(6) Verordening (EG) nr. 1126/2008 dient daarom dienovereenkomstig te worden gewijzigd.

(7) De in deze verordening vervatte maatregelen zijn in overeenstemming met het advies van het Regelgevend Comité voor financiële verslaglegging,

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

Artikel 1

De bijlage bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 wordt als volgt gewijzigd:

1. de in de bijlage bij deze verordening opgenomen Interpretatie 12 van International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten* wordt ingevoegd;

2. International Financial Reporting Standard (IFRS) 1, IFRIC 4 en Interpretatie 29 van het Standing Interpretations Committee (SIC) worden gewijzigd overeenkomstig bijlage B bij de in de bijlage bij deze verordening opgenomen IFRIC 12.

[1] PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1.
[2] PB L 320 van 29.11.2008, blz. 1.
[3] PB L 199 van 21.7.2006, blz. 33.

Artikel 2

Elke onderneming past de in de bijlage bij deze verordening opgenomen IFRIC 12 toe vanaf uiterlijk de aanvangsdatum van haar eerste boekjaar dat na de datum van inwerkingtreding van deze verordening van start gaat.

Artikel 3

Deze verordening treedt in werking op de derde dag volgende op die van haar bekendmaking in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat.

Gedaan te Brussel, 25 maart 2009.

Voor de Commissie
Charlie McCREEVY
Lid van de Commissie

BIJLAGE

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

IFRIC 12	IFRIC-interpretatie 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten*

Reproductie toegestaan binnen de Europese Economische Ruimte. Alle bestaande rechten voorbehouden buiten de EER, met uitzondering van het recht van reproductie voor persoonlijk of ander eerlijk gebruik. Nadere inlichtingen te verkrijgen bij de IASB op het volgende adres: www.iasb.org

IFRIC-INTERPRETATIE 12

Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten

REFERENTIES

— *Raamwerk voor de opstelling en presentatie van jaarrekeningen*

— IFRS 1 *Eerste toepassing van International Financial Reporting Standards*

— IFRS 7 *Financiële instrumenten: informatieverschaffing*

— IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*

— IAS 11 *Onderhanden projecten in opdracht van derden*

— IAS 16 *Materiële vaste activa*

— IAS 17 *Lease-overeenkomsten*

— IAS 18 *Opbrengsten*

— IAS 20 *Administratieve verwerking van overheidssubsidies en informatieverschaffing over overheidssteun*

— IAS 23 *Financieringskosten*

— IAS 32 *Financiële instrumenten: presentatie*

— IAS 36 *Bijzondere waardevermindering van activa*

— IAS 37 *Voorzieningen, voorwaardelijke verplichtingen en voorwaardelijke activa*

— IAS 38 *Immateriële activa*

— IAS 39 *Financiële instrumenten: opname en waardering*

— IFRIC 4 *Vaststelling of een overeenkomst een lease-overeenkomst bevat*

— SIC-29 *Informatieverschaffing — Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten*

ACHTERGROND

1 In vele landen wordt de infrastructuur voor openbare diensten — zoals wegen, bruggen, tunnels, gevangenissen, ziekenhuizen, luchthavens, faciliteiten voor waterdistributie en energievoorzienings- en telecommunicatienetwerken — van oudsher door de overheidssector gebouwd, geëxploiteerd en onderhouden en uit de overheidsbegroting gefinancierd.

2 In sommige landen heeft de overheid contractuele overeenkomsten van dienstverlening ingevoerd om de particuliere sector bij de ontwikkeling, de financiering, de exploitatie en het onderhoud van dergelijke infrastructuur te betrekken. Het kan daarbij gaan om reeds bestaande infrastructuur, dan wel om infrastructuur die tijdens de duur van de overeenkomst van dienstverlening wordt gebouwd. Bij een binnen het toepassingsgebied van deze interpretatie vallende overeenkomst is doorgaans een entiteit uit de particuliere sector (een exploitant) betrokken die de voor het verlenen van de openbare dienst gebruikte infrastructuur bouwt of verbetert (bijvoorbeeld door de capaciteit ervan uit te breiden) en deze infrastructuur gedurende een gespecificeerde periode exploiteert en onderhoudt. De exploitant wordt betaald voor zijn diensten tijdens de duur van de overeenkomst. De overeenkomst wordt vastgelegd in een contract waarin prestatienormen, prijsaanpassingsmechanismen en regelingen voor geschillenbeslechting zijn opgenomen. Dienstverlening in een dergelijke vorm wordt vaak dienstverlening uit hoofde van een „build-operate-transfer"-, een „rehabilitate-operate-transfer"- of een „publiek-private" concessieovereenkomst genoemd.

3 Een van de kenmerken van dergelijke overeenkomsten van dienstverlening is dat de exploitant een verplichting tot openbare dienstverlening aangaat. Het overheidsbeleid is erop gericht te waarborgen dat de met de infrastructuur samenhangende diensten aan het publiek worden verleend, ongeacht de identiteit van de partij die de diensten exploiteert. Krachtens de overeenkomst van dienstverlening is de exploitant er contractueel toe verplicht namens de entiteit uit de overheidssector de diensten in kwestie aan het publiek te verlenen. Andere gemeenschappelijke kenmerken zijn dat:

(a) de partij die de dienstverlening uit hoofde van de overeenkomst cedeert (de cedent), een entiteit uit de overheidssector (met inbegrip van een overheidsinstantie) is, dan wel een entiteit uit de particuliere sector waaraan de verantwoordelijkheid voor de dienst is overgedragen;

(b) de exploitant ten minste voor een deel van het beheer van de infrastructuur en de daarmee samenhangende diensten verantwoordelijk is en niet louter als een agent voor rekening van de cedent handelt;

(c) in het contract de door de exploitant aan te rekenen initiële prijzen zijn vastgesteld en de prijsherzieningen over de duur van de overeenkomst van dienstverlening zijn geregeld;

(d) de exploitant aan het einde van de duur van de overeenkomst verplicht is de infrastructuur voor een geringe of geen extra vergoeding in een welbepaalde toestand aan de cedent over te dragen, ongeacht welke partij de infrastructuur aanvankelijk heeft gefinancierd.

TOEPASSINGSGEBIED

4 Deze interpretatie verschaft leidraden voor de wijze waarop exploitanten dienstverlening uit hoofde van publiek-private concessieovereenkomsten administratief moeten verwerken.

5 Deze interpretatie is van toepassing op dienstverlening uit hoofde van publiek-private concessieovereenkomsten waarbij:

(a) de cedent zeggenschap heeft over of reguleert welke diensten de exploitant met behulp van de infrastructuur moet verlenen, aan wie hij deze diensten moet verlenen en tegen welke prijs; en

(b) de cedent aan het einde van de duur van de overeenkomst — door eigendom, economisch belang of anderszins — zeggenschap heeft over enigerlei significant overblijvend belang in de infrastructuur.

6 Infrastructuur die in het kader van dienstverlening uit hoofde van een publiek-private concessieovereenkomst gedurende de gehele gebruiksduur ervan wordt gebruikt („whole-of-life assets"), valt binnen het toepassingsgebied van deze interpretatie indien aan de voorwaarden van alinea 5(a) is voldaan. De alinea's TL1–TL8 verschaffen leidraden om uit te maken of, en zo ja in hoeverre, dienstverlening uit hoofde van publiek-private concessieovereenkomsten binnen het toepassingsgebied van deze interpretatie valt.

7 Deze interpretatie is van toepassing op:

(a) infrastructuur die de exploitant bouwt dan wel van een derde verwerft voor de uitvoering van de overeenkomst van dienstverlening; en

(b) bestaande infrastructuur waartoe de cedent de exploitant toegang verleent voor de uitvoering van de overeenkomst van dienstverlening.

8 In deze interpretatie wordt niet ingegaan op de administratieve verwerking van infrastructuur die door de exploitant als een materieel vast actief werd aangehouden en opgenomen voordat hij de overeenkomst van dienstverlening is aangegaan. Op dergelijke infrastructuur zijn de (in IAS 16 opgenomen) vereisten van de IFRSs voor het niet langer in de balans opnemen van materiële vaste activa van toepassing.

9 In deze interpretatie wordt niet ingegaan op de administratieve verwerking door cedenten.

PROBLEEMSTELLING

10 In deze interpretatie worden de algemene beginselen uiteengezet voor de opname en waardering van de verplichtingen en daarmee samenhangende rechten bij dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten. De vereisten voor de informatieverschaffing over dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten zijn opgenomen in SIC-29 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten: informatieverschaffing*. In deze interpretatie worden de volgende onderwerpen behandeld:

(a) behandeling van de rechten van de exploitant op de infrastructuur;

(b) opname en waardering van de overeenkomstvergoeding;

(c) bouw- of verbeteringsdiensten;

(d) exploitatiediensten;

(e) financieringskosten;

(f) verdere administratieve verwerking van een financieel actief en een immaterieel actief; en

(g) door de cedent aan de exploitant verstrekte middelen.

CONSENSUS

Behandeling van de rechten van de exploitant op de infrastructuur

11 Binnen het toepassingsgebied van deze interpretatie vallende infrastructuur mag door de exploitant niet als een materieel vast actief worden opgenomen, omdat de contractuele overeenkomst van dienstverlening niet voorziet in de overdracht aan de exploitant van het zeggenschapsrecht over het gebruik van de infrastructuur voor het verlenen van de openbare dienst. De exploitant heeft toegang tot de infrastructuur om deze namens de cedent te exploiteren voor het verlenen van de openbare dienst in overeenstemming met de in het contract opgenomen voorwaarden.

Opname en waardering van de overeenkomstvergoeding

12 In het kader van de binnen de werkingssfeer van deze interpretatie vallende contractuele overeenkomsten handelt de exploitant als een dienstverlener. De exploitant bouwt of verbetert infrastructuur (bouw- of verbeteringsdiensten) die wordt gebruikt om een openbare dienst te verlenen, en exploiteert en onderhoudt deze infrastructuur (exploitatiediensten) gedurende een gespecificeerde periode.

13 De exploitant moet de opbrengsten van de door hem verleende diensten opnemen en waarderen overeenkomstig de IASs 11 en 18. Indien de exploitant in het kader van een enkel contract of een enkele overeenkomst meer dan een dienst verleent (d.w.z. bouw- of verbeteringsdiensten en exploitatiediensten), moet de vergoeding die is ontvangen of waarop recht is verkregen, op basis van de relatieve reële waarde van de verleende diensten worden toegerekend wanneer de bedragen afzonderlijk bepaalbaar zijn. De aard van de vergoeding is bepalend voor de verdere administratieve verwerking ervan. De verdere administratieve verwerking van de ontvangen vergoeding als een financieel actief en als een immaterieel actief is nader beschreven in de alinea's 23–26.

Bouw- of verbeteringsdiensten

14 De opbrengsten en kosten uit hoofde van bouw- of verbeteringsdiensten moeten door de exploitant administratief worden verwerkt overeenkomstig IAS 11.

Door de cedent aan de exploitant gegeven vergoeding

15 Indien de exploitant bouw- of verbeteringsdiensten verleent, moet de vergoeding die de exploitant heeft ontvangen of waarop hij recht heeft verkregen, tegen haar reële waarde worden opgenomen. De vergoeding kan de vorm aannemen van rechten op:

(a) een financieel actief; of

(b) een immaterieel actief.

16 De exploitant moet een financieel actief opnemen in zoverre hij een onvoorwaardelijk contractueel recht heeft om als vergoeding voor de bouwdiensten van of op instructie van de cedent geldmiddelen of een ander financieel actief te ontvangen; de cedent beschikt over weinig of geen mogelijkheden om betaling te vermijden, gewoonlijk omdat de overeenkomst in rechte afdwingbaar is. De exploitant heeft een onvoorwaardelijk recht op het ontvangen van geldmiddelen indien de cedent contractueel waarborgt tot betaling aan de exploitant over te gaan van (a) gespecificeerde of bepaalbare bedragen, dan wel (b) het eventuele negatieve verschil tussen van gebruikers van de openbare dienst ontvangen bedragen en gespecificeerde of bepaalbare bedragen, ook al is de betaling afhankelijk gesteld van de voorwaarde dat de exploitant ervoor moet zorgen dat de infrastructuur aan gespecificeerde kwaliteits- of efficiëntievereisten voldoet.

17 De exploitant moet een immaterieel actief opnemen in zoverre hij een recht (een licentie) ontvangt om gebruikers van de openbare dienst kosten in rekening te brengen. Een recht om gebruikers van de openbare dienst kosten in rekening te brengen is geen onvoorwaardelijk recht om geldmiddelen te ontvangen, omdat de bedragen afhankelijk zijn van de mate waarin het publiek van de dienst gebruik maakt.

18 Indien de exploitant ten dele met een financieel actief en ten dele met een immaterieel actief voor de bouwdiensten wordt betaald, dan moet elke component van de vergoeding van de exploitant afzonderlijk administratief worden verwerkt. Beide componenten van de vergoeding die is ontvangen of waarop recht is verkregen, moeten bij de eerste opname worden gewaardeerd tegen de reële waarde van de vergoeding die is ontvangen of waarop recht is verkregen.

19 De aard van de door de cedent aan de exploitant gegeven vergoeding moet worden bepaald op basis van de contractvoorwaarden en, wanneer dit bestaat, het relevante verbintenissenrecht.

Exploitatiediensten

20 De exploitant moet de opbrengsten en kosten die met de exploitatiediensten verband houden, administratief verwerken overeenkomstig IAS 18.

Contractuele verplichtingen om de infrastructuur zodanig te herstellen dat zij een gespecificeerde mate van bruikbaarheid heeft

21 In het kader van zijn licentie kunnen aan de exploitant de volgende contractuele verplichtingen worden opgelegd: (a) de infrastructuur zodanig onderhouden dat zij een gespecificeerde mate van bruikbaarheid heeft, of (b) de infrastructuur in een gespecificeerde toestand herstellen voordat zij bij het verstrijken van de overeenkomst van dienstverlening aan de cedent wordt overgedragen. Deze contractuele verplichtingen om infrastructuur te onderhouden of te herstellen, zonder enigerlei verbetering aan te brengen (zie alinea 14), moeten overeenkomstig IAS 37 worden opgenomen en gewaardeerd, d.w.z. op basis van de beste schatting van de uitgaven die vereist zijn om de bestaande verplichting op de balansdatum af te wikkelen.

Door de exploitant gemaakte financieringskosten

22 In overeenstemming met IAS 23 moeten financieringskosten die aan de overeenkomst kunnen worden toegerekend worden opgenomen als lasten in de periode waarin ze zijn gemaakt, tenzij de concessionaris een contractueel recht heeft om een immaterieel actief te ontvangen (een recht om de publieke diensten aan de gebruikers daarvan in rekening te brengen). In dit geval moeten financieringskosten die aan de overeenkomst kunnen worden toegerekend worden geactiveerd tijdens de bouwfase van de overeenkomst in overeenstemming met die standaard.

Financieel actief

23 Op het volgens de alinea's 16 en 18 opgenomen financieel actief zijn de IASs 32 en 39 en IFRS 7 van toepassing.

24 Het van of op instructie van de cedent te ontvangen bedrag wordt overeenkomstig IAS 39 administratief verwerkt als:

(a) een lening of vordering;

(b) een voor verkoop beschikbaar financieel actief; of

(c) een tegen reële waarde gewaardeerd financieel actief met verwerking van waardeveranderingen in de winst- en verliesrekening, indien het bij de eerste opname in de balans als zodanig is aangemerkt en indien aan de voorwaarde voor een dergelijke classificatie is voldaan.

25 Indien het van de cedent te ontvangen bedrag administratief wordt verwerkt als een lening of vordering, dan wel als een voor verkoop beschikbaar financieel actief, schrijft IAS 39 voor dat de met de effectieve-rentemethode berekende rente in de winst- en verliesrekening moet worden opgenomen.

Immaterieel actief

26 IAS 38 is van toepassing op het overeenkomstig de alinea's 17 en 18 opgenomen immaterieel actief. In de alinea's 45, 46 en 47 van IAS 38 worden leidraden verschaft voor de waardering van immateriële activa die zijn verworven in ruil tegen een niet-monetair actief of niet-monetaire activa, dan wel tegen een combinatie van monetaire en niet-monetaire activa.

Door de cedent aan de exploitant verstrekte middelen

27 Overeenkomstig alinea 11 mogen infrastructuuronderdelen waartoe de cedent de exploitant toegang verleent voor de uitvoering van de overeenkomst van dienstverlening, door de exploitant niet als materiële vaste activa worden opgenomen. De cedent kan de exploitant ook nog andere middelen ter hand stellen die hij mag behouden of naar eigen goeddunken mag aanwenden. Indien dergelijke activa deel uitmaken van de door de cedent voor de diensten verschuldigde vergoeding, zijn dit geen overheidssubsidies als omschreven in IAS 20. Deze activa worden opgenomen als activa van de exploitant en bij de eerste opname tegen reële waarde gewaardeerd. De exploitant moet een verplichting opnemen uit hoofde van de nog niet vervulde verplichtingen die hij in ruil voor de activa is aangegaan.

INGANGSDATUM

28 Een entiteit moet deze interpretatie toepassen voor jaarperioden die op of na 1 januari 2008 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Indien een entiteit deze interpretatie toepast voor een verslagperiode die aanvangt vóór 1 januari 2008, moet zij dit feit vermelden.

OVERGANG

29 Behoudens alinea 30 moeten wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving administratief worden verwerkt overeenkomstig IAS 8, d.w.z. retroactief.

30 Indien het voor een exploitant praktisch niet haalbaar is om deze interpretatie aan het begin van de vroegste gepresenteerde verslagperiode retroactief toe te passen voor een bepaalde overeenkomst van dienstverlening, moet hij:

(a) de financiële activa en de immateriële activa opnemen die aan het begin van de vroegste gepresenteerde verslagperiode bestonden;

(b) de vorige boekwaarde van deze financiële en immateriële activa (ongeacht hoe deze eerder waren geclassificeerd) gebruiken als de boekwaarde ervan op die datum; en

(c) de op die datum opgenomen financiële en immateriële activa op bijzondere waardeverminderingen toetsen, tenzij zulks niet haalbaar is, in welk geval de bedragen aan het begin van de lopende verslagperiode op bijzondere waardeverminderingen moeten worden getoetst.

Bijlage A

TOEPASSINGSLEIDRAAD

Deze bijlage maakt integraal deel uit van de interpretatie.

TOEPASSINGSGEBIED (alinea 5)

TL1 In alinea 5 van deze interpretatie is bepaald dat infrastructuur binnen het toepassingsgebied van de interpretatie valt wanneer aan de volgende voorwaarden is voldaan:

(a) de cedent heeft zeggenschap over of reguleert welke diensten de exploitant met behulp van de infrastructuur moet verlenen, aan wie hij deze diensten moet verlenen en tegen welke prijs; en

(b) aan het einde van de duur van de overeenkomst heeft de cedent — door eigendom, economisch belang of anderszins — zeggenschap over enigerlei significant overblijvend belang in de infrastructuur.

TL2 De in voorwaarde (a) bedoelde zeggenschap of regulering kan bij contract of anderszins (bijvoorbeeld door middel van een regulerende instantie) geschieden, en betreft zowel de gevallen waarin de cedent de gehele productie koopt als de gevallen waarin de productie geheel of gedeeltelijk door andere gebruikers wordt gekocht. Bij de toepassing van deze voorwaarde moeten de cedent en eventuele verbonden partijen samen worden beschouwd. Indien de cedent een entiteit uit de overheidssector is, moet voor de toepassing van deze interpretatie de overheidssector als geheel, samen met eventuele regulerende instanties die in het algemeen belang handelen, als verbonden met de cedent worden beschouwd.

TL3 Voor de toepassing van voorwaarde (a) behoeft de cedent geen volledige controle over de prijs te hebben: het is voldoende dat de prijs door de cedent, bij contract of door de regulerende instantie, bijvoorbeeld door middel van een maximumprijsregeling, wordt gereguleerd. De voorwaarde moet evenwel worden toegepast op de economische realiteit van de overeenkomst. Economisch niet-realistische aspecten, zoals een maximum dat slechts in extreme omstandigheden van toepassing is, moeten buiten beschouwing worden gelaten. Indien daarentegen bijvoorbeeld met een contract wordt beoogd de exploitant volledige vrijheid te geven bij de vaststelling van de prijzen mits overwinsten naar de cedent terugvloeien, dan is het rendement van de exploitant begrensd en is aan het prijselement van de zeggenschapstoets voldaan.

TL4 Voor de toepassing van voorwaarde (b) moet de zeggenschap van de cedent over enigerlei significant overblijvend belang zowel het praktische vermogen van de exploitant beperken om de infrastructuur te verkopen of als zekerheid te verpanden, als de cedent tijdens de gehele duur van de overeenkomst een permanent gebruiksrecht verlenen. Het overblijvende belang in de infrastructuur is gelijk aan de geschatte actuele waarde van de infrastructuur alsof deze reeds de aan het einde van de duur van de overeenkomst verwachte leeftijd en toestand heeft bereikt.

TL5 Er moet een onderscheid worden gemaakt tussen zeggenschap en beheer. Indien de cedent zowel de in alinea 5(a) beschreven mate van zeggenschap als enigerlei significant overblijvend belang in de infrastructuur behoudt, dan treedt de exploitant slechts op als beheerder van de infrastructuur namens de cedent — ook al kan de exploitant in vele gevallen een ruime beheersvrijheid hebben.

TL6 De voorwaarden (a) en (b) samen geven aan wanneer de infrastructuur, met inbegrip van eventuele vereiste vervangingen (zie alinea 21), tijdens de gehele gebruiksduur ervan onder de zeggenschap van de cedent staat. Indien de exploitant tijdens de duur van de overeenkomst bijvoorbeeld een gedeelte van een infrastructuuronderdeel (bv. het wegdek van een weg of het dak van een gebouw) moet vervangen, moet het infrastructuuronderdeel als geheel worden beschouwd. Aldus is voor het geheel van de infrastructuur, met inbegrip van het gedeelte dat is vervangen, aan voorwaarde (b) voldaan indien de cedent zeggenschap heeft over enigerlei overblijvend belang in de uiteindelijke vervanging van dat gedeelte.

TL7 Soms wordt het gebruik van de infrastructuur voor een deel gereguleerd op de in alinea 5(a) beschreven wijze en voor een deel niet gereguleerd. Dergelijke regelingen kunnen evenwel diverse vormen aannemen:

(a) infrastructuur die fysiek scheidbaar is en op zichzelf kan worden geëxploiteerd, en tevens beantwoordt aan de in IAS 36 opgenomen definitie van kasstroomgenererende eenheid, moet afzonderlijk worden geanalyseerd indien zij uitsluitend voor niet-gereguleerde doeleinden wordt aangewend. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn voor een privéafdeling van een ziekenhuis, waarbij de rest van het ziekenhuis door de cedent wordt gebruikt om van het publieke stelsel gebruikmakende patiënten te behandelen.

(b) wanneer zuivere nevenactiviteiten (zoals een ziekenhuiswinkel) niet gereguleerd zijn, moet de zeggenschapstoets worden toegepast alsof deze diensten niet bestaan, omdat in de gevallen waarin de cedent de zeggenschap over de diensten op de in alinea 5 beschreven wijze uitoefent, het bestaan van nevenactiviteiten geen afbreuk doet aan de zeggenschap van de cedent over de infrastructuur.

TL8 De exploitant kan het recht hebben gebruik te maken van de in alinea TL7(a) beschreven scheidbare infrastructuur of van de faciliteiten die voor het verlenen van de in alinea TL7(b) beschreven niet-gereguleerde nevendiensten worden aangewend. In beide gevallen kan er in werkelijkheid sprake zijn van een lease-overeenkomst van de cedent met de exploitant. Indien dit het geval is, moet deze administratief worden verwerkt in overeenstemming met IAS 17.

Bijlage B

WIJZIGINGEN IN IFRS 1 EN IN ANDERE INTERPRETATIES

De wijzigingen in deze bijlage moeten worden toegepast voor jaarperioden die op of na 1 januari 2008 aanvangen. Indien een entiteit deze interpretatie voor een eerdere periode toepast, moeten deze wijzigingen voor deze eerdere periode worden toegepast.

B1 IFRS 1 *Eerste toepassing van International Financial Reporting Standards* wordt aangepast zoals hieronder beschreven. Nieuwe tekst is onderstreept en verwijderde tekst is doorgehaald.

Alinea 9 wordt als volgt gewijzigd:

9 De overgangsbepalingen in andere IFRSs gelden voor wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving die worden aangebracht door een entiteit die reeds de IFRSs toepast. De overgangsbepalingen gelden niet voor de overgang naar de IFRSs door een *eerste toepasser*, behoudens de bepalingen in de alinea's 25D, 25H, 34A en 34B.

In alinea 12(a) wordt de verwijzing naar de alinea's 13–25G vervangen door een verwijzing naar de alinea's 13–25H.

In alinea 13 worden de subalinea's (k) en (l) aangepast en wordt subalinea (m) ingevoegd zoals hierna beschreven:

(k) lease-overeenkomsten (alinea 25F); ~~en~~

(l) waardering tegen reële waarde van financiële activa of financiële verplichtingen bij eerste opname (alinea 25G).; en

(m) een financieel actief of een immaterieel actief dat administratief is verwerkt in overeenstemming met IFRIC 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten* (alinea 25H).

Na alinea 25G worden de onderstaande nieuwe koptekst en alinea 25H ingevoegd:

Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten

25H Een eerste toepasser mag de overgangsbepalingen van IFRIC 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten* toepassen.

B2 IFRIC 4 *Vaststelling of een overeenkomst een lease-overeenkomst bevat* wordt aangepast zoals hieronder beschreven.

Alinea 4 wordt als volgt gewijzigd (nieuwe tekst is onderstreept):

4 Deze interpretatie is niet van toepassing op overeenkomsten die:

(a) een lease-overeenkomst zijn of bevatten die buiten het toepassingsgebied van IAS 17 valt; of

(b) betrekking hebben op dienstverlening uit hoofde van publiek-private concessieovereenkomsten die binnen het toepassingsgebied van IFRIC 12 *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten* vallen.

B3 SIC–29 *Informatieverschaffing — Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten* wordt aangepast zoals hieronder beschreven (in de gewijzigde alinea's is de nieuwe tekst onderstreept).

De titel wordt gewijzigd in *Dienstverlening uit hoofde van concessieovereenkomsten: informatieverschaffing*.

In de alinea's 1–6 worden verwijzingen naar „concessionaris" vervangen door verwijzingen naar „exploitant" en verwijzingen naar „concessiegever" door verwijzingen naar „cedent".

In alinea 6 worden subalinea (d) aangepast en subalinea (e) ingevoegd zoals hierna beschreven:

(d) wijzigingen in de overeenkomst tijdens de periode.; en

(e) de wijze waarop de overeenkomst van dienstverlening is geclassificeerd.

Na alinea 6 wordt de volgende nieuwe alinea 6A ingevoegd:

6A Een exploitant moet het voor de verslagperiode opgenomen bedrag vermelden van de opbrengst en het verlies of de winst uit hoofde van de ruil van bouwdiensten tegen een financieel actief of een immaterieel actief.