KOMISJONI MÄÄRUS (EÜ) nr 1260/2008,

10. detsember 2008,

millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1126/2008 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid vastavalt Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusele (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvahelise raamatupidamisstandardiga (IAS) 23

(EMPs kohaldatav tekst)

EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Ühenduse asutamislepingut,

võttes arvesse Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. juuli 2002. aasta määrust (EÜ) nr 1606/2002 rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kohaldamise kohta, [1] eriti selle artikli 3 lõiget 1,

ning arvestades järgmist:

(1) Komisjoni määrusega (EÜ) nr 1126/2008 [2] võeti vastu teatavad 15. oktoobril 2008. aastal kehtinud rahvusvahelised standardid ja tõlgendused.

(2) 29. märtsil 2007 avaldas rahvusvaheline raamatupidamisstandardite nõukogu (IASB) muudetud rahvusvahelise raamatupidamisstandardi (IAS) 23 „Laenukasutuse kulutused", edaspidi „muudetud IAS 23". Muudetud IAS 23st on kõrvaldatud võimalus kajastada kuluna laenukasutuse kulutusi, mis on otseselt seostatavad tingimustele vastava varaobjekti soetamise, ehitamise või tootmisega. Kõik sellised laenukasutuse kulutused kapitaliseeritakse osana selle varaobjekti maksumusest. Muid laenukasutuse kulutusi tuleks kajastada kuluna. Muudetud IAS 23ga asendatakse IAS 23 „Laenukasutuse kulutused" (muudetud 1993).

(3) Konsulteerimine Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) tehniliste ekspertide rühmaga (TEG) kinnitab, et muudetud standard IAS 23 vastab määruse (EÜ) nr 1606/2002 artikli 3 lõikes 2 esitatud vastuvõtmiseks vajalikele tehnilistele kriteeriumidele. Kooskõlas komisjoni 14. juuli 2006. aasta otsusega 2006/505/EÜ, millega luuakse standardialaste nõuannete järelevalverühm, kes nõustab komisjoni Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) arvamuste objektiivsuse ja erapooletuse hindamisel, [3] võttis standardialaste nõuannete järelevalverühm arvesse EFRAGi arvamust heakskiidu kohta ja teavitas Euroopa Komisjoni, et see on hästi tasakaalustatud ja objektiivne.

(4) Seepärast tuleks määrust (EÜ) nr 1126/2008 vastavalt muuta.

(5) Käesoleva määrusega ette nähtud meetmed on kooskõlas raamatupidamise regulatiivkomitee arvamusega,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA MÄÄRUSE:

Artikkel 1

Määruse (EÜ) nr 1126/2008 lisas asendatakse rahvusvaheline raamatupidamisstandard IAS 23 (muudetud 1993) rahvusvahelise raamatupidamisstandardiga IAS 23 (muudetud 2007) vastavalt käesoleva määruse lisale.

Artikkel 2

Kõik ettevõtted peavad rakendama IAS 23 (muudetud 2007), nagu sätestatud käesoleva määruse lisas, finantsaruannete suhtes, mis hõlmavad 1. jaanuaril 2009 või pärast seda algavaid finantsaastaid.

Artikkel 3

Käesolev määrus jõustub kolmandal päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas*.

Käesolev määrus on tervikuna siduv ja vahetult kohaldatav kõikides liikmesriikides.

Brüssel, 10. detsember 2008

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Charlie McCREEVY

[1] EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.
[2] ELT L 320, 29.11.2008, lk 1.
[3] ELT L 199, 21.7.2006, lk 33.

LISA

RAHVUSVAHELISED RAAMATUPIDAMISSTANDARDID

IAS 23	IAS 23 *Laenukasutuse kulutused* (muudetud 2007)

Paljundamine lubatud Euroopa Majanduspiirkonnas. Kõik olemasolevad õigused kehtivad väljaspool EMPd, v.a õigus paljundada isiklikuks kasutamiseks või muul õiguspärasel otstarbel. Lisateavet on võimalik saada IASB veebilehelt www.iasb.org

RAHVUSVAHELINE RAAMATUPIDAMISSTANDARD IAS 23

Laenukasutuse kulutused

PÕHIPRINTSIIBID

1 Laenukasutuse kulutused, mis on otseselt seotud tingimustele vastava varaobjekti soetamise, ehitamise või tootmisega, moodustavad osa selle varaobjekti maksumusest. Muid laenukasutuse kulutusi kajastatakse kuluna.

RAKENDUSALA

2 Ettevõte rakendab käesolevat standardit laenukasutuse kulutuste kajastamisel.

3 Käesolev standard ei käsitle omakapitali kasutamisega kaasnevate tegelike või arvestuslike kulutuste kajastamist, kaasa arvatud selliste eelisaktsiatega seotud kulutuste kajastamist, mis ei ole liigitatud kohustisena.

4 Ettevõte ei ole kohustatud rakendama käesolevat standardit nende laenukasutuse kulutuste puhul, mis on otseselt seotud järgmiste varaobjektide soetamise, ehitamise või tootmisega:

a) õiglases väärtuses mõõdetav tingimustele vastav varaobjekt, näiteks bioloogiline vara; või

b) suurtes kogustes regulaarselt toodetavad või mingil muul viisil valmistatavad varud.

MÕISTED

5 Käesolevas standardis kasutatakse järgmisi mõisteid järgmises tähenduses:

Laenukasutuse kulutused on intress ja muud kulutused, mis tekivad ettevõttel seoses vahendite laenamisega.

Tingimustele vastav varaobjekt on vara, mille otstarbekohasesse kasutus- või müügivalmidusse viimine võtab olulisel määral aega.

6 Laenukasutuse kulutused võivad sisaldada järgmist:

a) intress arvelduskrediidilt ning lühi- ja pikaajalistelt laenudelt;

b) laenudiskontode või -preemiate amortisatsioon;

c) laenuvõtmisega kaasnevate lisakulutuste amortisatsioon;

d) standardi IAS 17 „*Rent*" kohaselt kajastatud kapitalirendiga seotud finantskulutused; ja

e) välisvaluutalaenudest tekkivad valuutakursi vahed sel määral, mil neid on võimalik käsitleda intressikulu korrigeerimisena.

7 Olenevalt asjaoludest võivad tingimustele vastavateks varaobjektideks olla muuhulgas järgmised varaobjektid:

a) varud

b) tehased

c) elektrijaamad

d) immateriaalsed varaobjektid

e) kinnisvarainvesteeringud.

Finantsvarad ja sellised varud, mida toodetakse või mingil muul viisil valmistatakse lühikese ajavahemiku jooksul, ei ole tingimustele vastavad varaobjektid. Lisaks ei ole tingimustele vastavad varaobjektid sellised varad, mis on juba nende soetamise ajal valmis otstarbekohaseks kasutamiseks või müügiks.

KAJASTAMINE

8 Ettevõte kapitaliseerib laenukasutuse kulutused, mis on otseselt seotud tingimustele vastava varaobjekti soetamise, ehitamise või tootmisega, osana selle varaobjekti maksumusest. Ettevõte kajastab muid laenukasutuse kulutusi kuluna sellel perioodil, millal tal need tekivad.

9 Tingimustele vastava varaobjekti soetamise, ehitamise või tootmisega otseselt seotud laenukasutuse kulutused lisatakse selle varaobjekti soetusmaksumusele. Sellised laenukasutuse kulutused kapitaliseeritakse osana varaobjekti soetusmaksumusest, kui on tõenäoline, et need aitavad kaasa ettevõtte majandusliku kasu suurenemisele tulevikus ja neid on võimalik usaldusväärselt mõõta. Standardi IAS 29 „*Finantsaruandlus hüperinflatiivsetes majanduskeskkondades*" rakendamisel kajastatakse kuluna laenukasutuse kulutuste seda osa, mis vastavalt antud standardi paragrahvile 21 kompenseerib inflatsiooni samal perioodil.

Kapitaliseeritavad laenukasutuse kulutused

10 Laenukasutuse kulutused, mis on otseselt seotud tingimustele vastava varaobjekti soetamise, ehitamise või tootmisega, on sellised laenukasutuse kulutused, mida ei oleks tekkinud, kui tingimustele vastava varaobjekti osas ei oleks väljaminekut tehtud. Kui ettevõte laenab vahendeid mingi konkreetse tingimustele vastava varaobjekti hankimiseks, siis on selle tingimustele vastava varaobjektiga otseselt seotud laenukasutuse kulutused kergesti identifitseeritavad.

11 Võib osutuda keeruliseks määrata kindlaks teatud laenude ja tingimustele vastava varaobjekti vahelist otsest seost ning selliseid laene, mida oleks saanud muul juhul vältida. Keeruliseks osutub see näiteks siis, kui ettevõtte finantseerimistegevus toimub tsentraliseeritult. Raskused tekivad ka siis, kui kontsern kasutab vahendite laenamiseks erinevate intressimääradega erinevaid võlainstrumente ja laenab neid vahendeid erinevatel alustel kontserni teistele ettevõtetele edasi. Muud probleemid tekivad välisvaluutas või välisvaluutaga seotud laenude kasutamisel, kui kontsern tegutseb kõrge inflatsiooniga majandusruumis, ja valuutakursside kõikumistest. Seetõttu on tingimustele vastava varaobjekti soetamise, ehitamise või tootmisega otseselt seotud laenukasutuse kulutuste summa kindlaksmääramine keeruline ning eeldab hinnangute andmist.

12 Kui ettevõte võtab laenu mingi konkreetse tingimustele vastava varaobjekti hankimiseks, loetakse selle varaobjekti kapitaliseeritavate laenukasutuse kulutuste summaks kõnealusest laenust antud perioodi jooksul tekkinud tegelikke laenukasutuse kulutusi, millest on lahutatud võimalik kõnealuste laenatud summade ajutisest investeerimisest tulenev tulu.

13 Tingimustele vastava varaobjekti finantseerimisel võib ettevõte laenata vahendeid ja kanda vastavaid laenukasutuse kulutusi enne, kui neid vahendeid või osa nendest tingimustele vastava varaobjekti kulutuste katmiseks vaja läheb. Sellisel juhul investeeritakse vahendeid tihti ajutiselt kuni nende kulutamiseni tingimustele vastavale varaobjektile. Perioodi kapitaliseeritavate laenukasutuse kulutuste kindlaksmääramiseks lahutatakse laenukasutuse kulutustest kogu sellistest investeeringutest saadud tulu.

14 Kui ettevõte laenab vahendeid üldotstarbel ja kasutab neid tingimustele vastava varaobjekti hankimiseks, määrab ettevõte kapitaliseeritavate laenukasutuse kulutuste summa kindlaks vara hankimisega seotud väljaminekute summa suhtes vastavat kapitaliseerimismäära rakendades. Kapitaliseerimismäär on ettevõtte perioodi laenukohustustest (v.a konkreetse tingimustele vastava varaobjekti hankimiseks võetud laenud) tekkinud laenukasutuse kulutuste kaalutud keskmine määr. Ettevõtte poolt perioodi jooksul kapitaliseeritavate laenukasutuse kulutuste summa ei tohi ületada sel perioodil tekkinud laenukasutuse kulutuste summat.

15 Mõnedel juhtudel on laenukasutuse kulutuste kaalutud keskmise määra arvutamisel asjakohane arvesse võtta kõiki emaettevõtte ja selle tütarettevõtete laene; teistel juhtudel on asjakohane, et iga tütarettevõte kasutab oma laenudest tulenevate laenukasutuse kulutuste kaalutud keskmist määra.

Tingimustele vastava varaobjekti kaetavat väärtust ületav bilansiline maksumus

16 Kui tingimustele vastava varaobjekti bilansiline maksumus või lõplik eeldatav maksumus ületab selle kaetavat väärtust või netorealiseerimisväärtust, hinnatakse bilansiline maksumus alla või kantakse maha vastavalt muude standardite nõuetele. Teatavate asjaolude korral võib varem tehtud allahindamised ja mahakandmised hiljem tühistada vastavalt nimetatud muude standardite nõuetele.

Kapitaliseerimise algus

17 Ettevõte alustab tingimustele vastava varaobjekti laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimist alguskuupäeval. Kapitaliseerimise alguskuupäev on see kuupäev, mil ettevõte esmakordselt vastab kõikidele järgmistele tingimustele:

a) tal esineb varaobjektiga seotud väljaminekuid;

b) tal esineb laenukasutuse kulutusi; ja

c) ta võtab ette tegevusi, mis on vajalikud vara otstarbekohasesse kasutus- või müügivalmidusse viimiseks.

18 Tingimustele vastavast varaobjektist tulenevad väljaminekud sisaldavad ainult neid väljaminekuid, mille tulemusel on toimunud rahaline makse, muu vara üleandmine või intressi kandvate kohustiste tekkimine. Väljaminekute summat vähendatakse kõigi antud varaga seotud saadud maksete ja sihtfinantseerimise võrra (vt IAS 20 „*Sihtfinantseerimise arvestamine ja valitsusepoolse abi avalikustamine*"). Varaobjekti perioodi keskmine bilansiline maksumus, k.a eelnevalt kapitaliseeritud laenukasutuse kulutused, näitab tavaliselt ära varaga seotud väljaminekute ligikaudse suuruse, mille suhtes kapitaliseerimismäära antud perioodil rakendatakse.

19 Tingimustele vastava varaobjekti müügi- või kasutusvalmidusse viimine hõlmab enamat kui ainult vara füüsilist valmistamist. Siia kuulub ka enne füüsilist valmistamist tehtud tehniline ja haldustöö, näiteks lubade hankimine enne füüsilise valmistamise algust. Samas ei hõlma see tegevus vara hoidmist ajal, kui ei toimu vara seisukorda muutvat tootmis- või arendustegevust. Näiteks kapitaliseeritakse maa arendamisega seotud laenukasutuse kulutused sel perioodil, mil arendamisega seotud tegevus toimub. Samas ei kapitaliseerita neid laenukasutuse kulutusi, mis tekivad seoses ehitamise eesmärgil soetatud maa hoidmisega perioodil, mil arendustegevust ei toimu.

Kapitaliseerimise peatamine

20 Ettevõte peatab laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimise, kui ta peatab tingimustele vastava varaobjekti aktiivse arendustegevuse pikemaks ajaks.

21 Ettevõttel võib esineda laenukasutuse kulutusi pikema perioodi vältel, mil ta peatab tegevuse vara otstarbekohasesse kasutus- või müügivalmidusse viimiseks. Sellised kulutused on osaliselt valmis vara hoidmise kulutused ja neid ei kapitaliseerita. Üldjuhul siiski ettevõte ei peata laenukasutuste kulutuste kapitaliseerimist perioodil, mil ta teostab olulisi tehnilisi ja haldustöid. Ettevõte ei peata laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimist ka siis, kui ajutine seisak on vajalik vara otstarbekohasesse kasutus- või müügivalmidusse viimiseks. Näiteks jätkub kapitaliseerimine sellise pikema perioodi vältel, mil kõrge veetase on ajutiselt peatanud silla ehitamise, ja kui kõrge veetase on selles piirkonnas ehitusperioodi ajal tavaline.

Kapitaliseerimise lõpetamine

22 Ettevõte lõpetab laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimise siis, kui sisuliselt kogu vara otstarbekohasesse kasutus- või müügivalmidusse viimiseks vajalik tegevus on lõpetatud.

23 Vara on üldjuhul valmis selle otstarbekohaseks kasutuseks või müügiks siis, kui vara füüsiline valmistamine on lõppenud, isegi kui tavapärane haldustöö veel jätkub. Kui tegemata on veel vaid minimaalsed muudatused, nagu kinnisvara viimistlemine ostja või kasutaja soovide kohaselt, tähendab see, et sisuliselt on kogu tegevus lõpetatud.

24 Kui ettevõte lõpetab tingimustele vastava varaobjekti valmistamise osade kaupa ja kõiki osi on võimalik iseseisvalt kasutada ajal, mil teiste osade valmistamine alles käib, lõpetab ettevõte laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimise siis, kui ta on sisuliselt kogu kõnealuse osa otstarbekohasesse kasutus- või müügivalmidusse viimiseks vajaliku tegevuse lõpetanud.

25 Näide tingimustele vastavast varaobjektist, mille osi on võimalik iseseisvalt kasutada, kui teiste osade valmistamine alles käib, on mitmest ehitisest koosnev ärikompleks. Näide tingimustele vastavast varaobjektist, mille osi ei ole võimalik iseseisvalt kasutada enne kogu töö valmimist, on tööstusettevõte, milles samal alal toimiva sama ettevõtte erinevates osades järjestikku teostatavad tootmisprotsessid on üksteisest sõltuvad, nagu näiteks terasetehas.

AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON

26 Ettevõte avalikustab:

a) perioodi jooksul kapitaliseeritud laenukasutuse kulutuste summa; ja

b) kapitaliseeritavate laenukasutuse kulutuste kindlaksmääramiseks kasutatud kapitaliseerimismäär.

ÜLEMINEKUSÄTTED

27 Kui käesoleva standardi rakendamine toob kaasa muutuse arvestusmeetodis, rakendab ettevõte käesolevat standardit nende tingimustele vastavatele varaobjektidele tehtavate laenukasutuse kulutuste suhtes, mille kapitaliseerimise alguskuupäev on kas jõustumiskuupäeval või hiljem.

28 Ettevõte võib siiski valida mistahes kuupäeva enne jõustumiskuupäeva ja rakendada käesolevat standardit kõikide varaobjektidele tehtavate laenukasutuse kulutuste suhtes, mille kapitaliseerimise alguskuupäev on kas sel kuupäeval või hiljem.

JÕUSTUMISKUUPÄEV

29 Ettevõte peab käesolevat standardit rakendama majandusaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2009 või hiljem. Varasem rakendamine on lubatud. Kui ettevõte rakendab käesolevat standardit enne 1. jaanuari 2009, peab ta selle asjaolu avalikustama.

IAS 23 (MUUDETUD 1993) TAGASIVÕTMINE

30 Käesoleva standardiga asendatakse IAS 23 „*Laenukasutuse kulutused*" (muudetud 1993).

Lisa

Muudatused teistes avaldatud materjalides

Käesoleva lisa muudatusi rakendatakse majandusaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2009 või hiljem. Kui ettevõte rakendab käesolevat standardit varasemale perioodile, rakenduvad sellele varasemale perioodile ka käesolevas lisas toodud muudatused. Muudetud paragrahvides on uus tekst allajoonitud ja kustutatud tekst on maha tõmmatud.

A1 IFRS 1 „*Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne rakendamine*" on muudetud järgmiselt:

Paragrahve 9, 12 ja 13 on muudetud, pärast paragrahvi 25H on lisatud pealkiri ja paragrahv 25I, ja paragrahv 47G on lisatud järgmiselt:

„9 Teiste IFRSide üleminekusätteid rakendatakse arvestusmeetodite muutustele, mida tehakse juba IFRSe kasutava ettevõtte poolt; neid ei rakendata *esmakordselt* IFRSi *kasutusele võtja* ülemineku suhtes, välja arvatud paragrahvides 25D, 25H, 25I, 34A ja 34B sätestatu.

12 Käesolev IFRS kehtestab kaks rühma erandeid põhimõtte suhtes, et ettevõtte IFRS algbilanss peab vastama igale IFRSile:

a) paragrahvid 13–25I ja 36A–36C annavad vabastuse teiste IFRSide teatud nõuetest;

b) paragrahvid 26–34B ei luba teiste IFRSide teatud aspektide tagasiulatuvat rakendamist.

13 Ettevõte võib kasutada ühte või mitut järgmistest vabastustest:

a) …

l) finantsvarade või finantskohustiste õiglase väärtuse määramine esmasel kajastamisel (paragrahv 25G);

m) finantsvara või finantskohustis, mida kajastatakse kooskõlas tõlgendusega IFRIC 12 „*Teenuse kontsessioonikokkulepped*" (paragrahv 25H); ja

n) laenukasutuse kulutused (paragrahv 25I).

Ettevõte ei rakenda neid vabastusi analoogia põhjal teistele objektidele.

Laenukasutuse kulutused

25I Esmakordselt IFRSi kasutusele võtja võib rakendada üleminekusätteid, mis on sätestatud 2007. aastal muudetud standardi IAS 23 „*Laenukasutuse kulutused*" paragrahvides 27 ja 28. Antud paragrahvides sisalduvaid viiteid jõustumiskuupäevale tuleb tõlgendada kui 1. jaanuari 2009 või IFRSle ülemineku kuupäeva, olenevalt sellest, kumb on hiljem.

47G Ettevõte rakendab paragrahvide 13(n) ja 25(l) parandusi majandusaastatele, mis algavad 1. jaanuaril 2009 või hiljem. Kui ettevõte rakendab standardit IAS 23 varasemale perioodile, rakenduvad sellele varasemale perioodile ka need parandused."

A2 Standardis IAS 1 „*Finantsaruannete esitamine*" on kustutatud paragrahvi 110 viimane lause.

A3 Standardi IAS 7 „*Rahavoogude aruanded*" paragrahv 32 muudetakse järgmiselt:

„32 Aruandeperioodi jooksul makstud intresside kogusumma avalikustatakse rahavoogude aruandes, olenemata sellest, kas see summa on näidatud kasumiaruandes kuluna või kapitaliseeritud vastavalt standardile IAS 23 „*Laenukasutuse kulutused*"."

A4 Standardi IAS 11 „*Ehituslepingud*" paragrahv 18 muudetakse järgmiselt:

„18 Kulutused, mis on seotud lepingulise tegevusega üldiselt ning mida on võimalik konkreetsetele lepingutele jaotada, hõlmavad ka laenukasutuse kulutusi."

A5 Standardi IAS 16 „*Materiaalne põhivara*" paragrahv 23 muudetakse järgmiselt:

„23 Materiaalse põhivara objekti soetusmaksumus on võrdne makstud raha nüüdisväärtusega arvele võtmise kuupäeval. Kui tasumine lükkub tavalisest tasumisajast kaugemale, kajastatakse sularahahinna ja kogumakse vahe võlgnevusperioodi jooksul intressikuluna, välja arvatud juhul, kui taolised intressid kapitaliseeritakse vastavalt standardile IAS 23."

A6 Standardi IAS 38 „*Immateriaalne vara*" paragrahv 32 muudetakse järgmiselt:

„32 Kui immateriaalse vara eest tasumine toimub tavalisest tasumisajast pikema perioodi jooksul, loetakse soetusmaksumuseks summa, mis võrdub sularahahinnaga. Selle summa ja kogumaksete vahe kajastatakse krediidiperioodi intressikuluna, välja arvatud juhul, kui see kapitaliseeritakse vastavalt standardile IAS 23 „*Laenukasutuse kulutused*"."

A7 IFRIC tõlgenduse 1 „*Muutused eksisteerivates eemaldamis-, ennistamis- ning sarnastes kohustistes*" paragrahv 8 muudetakse järgmiselt:

„8 Perioodilist diskonto amortiseerimist tuleb tekkepõhiselt kajastada finantskuluna kasumiaruandes. Kapitaliseerimine vastavalt standardile IAS 23 ei ole lubatud."