UREDBA KOMISIJE (ES) št. 1142/2009

z dne 26. novembra 2009

o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede pojasnila 17 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP)

(Besedilo velja za EGP)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI JE –

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti,

ob upoštevanju Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov [1] in zlasti člena 3(1) Uredbe,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Z Uredbo Komisije (ES) št. 1126/2008 [2] so bili sprejeti nekateri mednarodni standardi in pojasnila, ki so obstajali 15. oktobra 2008.

(2) Odbor za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) je 27. novembra 2008 objavil pojasnilo 17 OPMSRP *Razdelitev nedenarnih sredstev lastnikom* (v nadaljnjem besedilu: OPMSRP 17). OPMSRP 17 pojasnjuje in daje napotke glede računovodskega obravnavanja razdelitve nedenarnih sredstev lastnikom podjetja.

(3) Posvetovanje s skupino tehničnih strokovnjakov Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) potrjuje, da OPMSRP 17 izpolnjuje tehnična merila za sprejetje, določena v členu 3(2) Uredbe (ES) št. 1606/2002. Svetovalna skupina za presojo mnenj o računovodskih standardih je v skladu s Sklepom Komisije št. 2006/505/ES z dne 14. julija 2006 o ustanovitvi Svetovalne skupine za presojo mnenj o računovodskih standardih, ki bo svetovala Komisiji glede objektivnosti in nevtralnosti mnenj Evropske svetovalne skupine za računovodsko poročanje (EFRAG) [3], preučila mnenje EFRAG o potrditvi in svetovala Komisiji, da je mnenje dobro uravnoteženo in objektivno.

(4) Sprejetje OPMSRP 17 posledično pomeni spremembe mednarodnega standarda računovodskega poročanja (MSRP) 5 in mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 10, da se zagotovi skladnost med mednarodnimi računovodskimi standardi.

(5) Uredbo (ES) št. 1126/2008 je zato treba ustrezno spremeniti.

(6) Ukrepi, predvideni s to uredbo, so v skladu z mnenjem Računovodskega regulativnega odbora –

SPREJELA NASLEDNJO UREDBO:

Člen 1

Priloga k Uredbi (ES) št. 1126/2008 se spremeni:

1. vstavi se pojasnilo 17 Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP) *Razdelitev nedenarnih sredstev lastnikom*, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;

2. mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 5 se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi;

3. mednarodni računovodski standard (MRS) 10 se spremeni, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi.

Člen 2

Posamezna družba začne uporabljati OPMSRP 17 ter spremembe MSRP 5 in MRS 10, kakor je navedeno v Prilogi k tej uredbi, najpozneje z začetkom svojega prvega finančnega leta po 31. oktobru 2009.

Člen 3

Ta uredba začne veljati tretji dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Ta uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah.

V Bruslju, 26. novembra 2009

Za Komisijo

Charlie McCREEVY

Član Komisije

---

[1] UL L 243, 11.9.2002, str. 1.
[2] UL L 320, 29.11.2008, str. 1.
[3] UL L 199, 21.7.2006, str. 33.

PRILOGA

MEDNARODNI RAČUNOVODSKI STANDARDI

OPMSRP 17	Pojasnilo 17 OPMSRP *Razdelitev nedenarnih sredstev lastnikom*

Razmnoževanje je dovoljeno znotraj Evropskega gospodarskega prostora. Vse obstoječe pravice so pridržane zunaj EGP, z izjemo pravice do razmnoževanja za osebno ali drugo pošteno uporabo. Dodatne informacije so na voljo na spletni strani UOMRS: www.iasb.org

POJASNILO OPMSRP 17

Razdelitev nedenarnih sredstev lastnikom

SKLICEVANJE

— MSRP 3 *Poslovne združitve* (kakor je bil popravljen leta 2008)

— MSRP 5 *Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje*

— MSRP 7 *Finančni instrumenti: Razkritja*

— MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov* (kakor je bil popravljen leta 2007)

— MRS 10 *Dogodki po poročevalskem obdobju*

— MRS 27 *Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi (kakor je bil spremenjen maja 2008)*

OZADJE

1 Podjetje včasih razdeli sredstva, ki niso denarna (nedenarna sredstva), v obliki dividend lastnikom (*), ki delujejo kot lastniki. V takem primeru lahko podjetje lastnikom ponudi izbiro, ali želijo prejeti nedenarna sredstva ali nadomestno denarno možnost. OPMSRP je prejel zahteve za napotke, kako naj podjetje obračuna take razdelitve.

2 Mednarodni standardi računovodskega poročanja (MSRP) ne dajejo napotkov o tem, kako naj podjetje meri razdelitve lastnikom (kar navadno imenujemo dividende). MRS 1 zahteva, da podjetje razkrije podrobnosti o dividendah, pripoznanih kot razdelitve lastnikom, bodisi v izkazu gibanja kapitala bodisi v pojasnilih k računovodskim izkazom.

PODROČJE UPORABE

3 Pojasnilo se nanaša na spodaj navedene vrste enostranskih razdelitev sredstev podjetja njegovim lastnikom, ki delujejo kot lastniki:

(a) razdelitve nedenarnih sredstev (npr. opredmetena osnovna sredstva, posli, kot jih opredeljuje MSRP 3, lastniški deleži v drugem podjetju ali skupine za odtujitev, kot jih opredeljuje MSRP 5); in

(b) razdelitve, pri katerih lahko lastniki izberejo, ali želijo nedenarna sredstva ali nadomestno denarno možnost.

4 Pojasnilo se nanaša samo na razdelitve, pri katerih so vsi lastniki istega razreda kapitalskih instrumentov enako obravnavani.

5 Pojasnilo se ne nanaša na razdelitev nedenarnega sredstva, ki ga na koncu obvladuje ista stranka ali stranke, in sicer tako pred razdelitvijo kot po njej. Ta izjema velja za ločene, posamezne in konsolidirane računovodske izkaze podjetja, ki opravi razdelitev.

6 V skladu s 5. členom se to pojasnilo ne uporablja, kadar nedenarno sredstvo na koncu obvladujejo iste osebe, in sicer tako pred razdelitvijo kot po njej. B2. člen MSRP 3 določa: „Šteje se, da skupina posameznikov obvladuje podjetje, če imajo, na podlagi pogodbenih sporazumov, kolektivno pooblastilo, da določajo njegove finančne in poslovne usmeritve z namenom pridobivanja koristi od aktivnosti podjetja.“ Če naj se za razdelitev torej šteje, da je zunaj področja uporabe tega pojasnila na podlagi, da iste stranke obvladujejo sredstvo tako pred razdelitvijo kot po njej, mora imeti skupina posameznih delničarjev, ki prejme razdeljena sredstva, na podlagi pogodbenih sporazumov na koncu tako kolektivno pooblastilo za obvladovanje podjetja, ki opravi razdelitev.

7 V skladu s 5. členom se to pojasnilo ne uporablja, kadar podjetje razdeli nekatere od svojih deležev v lastniškem kapitalu v odvisnem podjetju,a ga hkrati še naprej obvladuje. Podjetje, ki opravi razdelitev, katere posledica je, da podjetje pripozna neobvladujoči delež v odvisnem podjetju, obračuna razdelitev v skladu z MRS 27 (kakor je bil spremenjen leta 2008).

(*) Člen 7 MRS 1 določa, da so lastniki imetniki instrumentov, ki so razvrščeni kot lastniški kapital.

8 Pojasnilo obravnava samo obračunavanje s strani podjetja, ki opravi razdelitev nedenarnega sredstva. Pojasnilo ne obravnava obračunavanja s strani delničarjev, ki prejmejo tako razdeljeno sredstvo.

VPRAŠANJA

9 Ko podjetje objavi razdelitev in ima obvezo, da obravnavano sredstvo razdeli lastnikom, mora pripoznati obveznost za dividende. To pojasnilo zato obravnava naslednja vprašanja:

(a) Kdaj naj podjetje pripozna obveznost za dividende?

(b) Kako naj podjetje izmeri obveznost za dividende?

(c) Ko podjetje izpolni obveznost za dividende, kako naj obračuna morebitne razlike med knjigovodsko vrednostjo razdeljenih sredstev in knjigovodsko vrednostjo obveznosti za dividende?

SPLOŠNO MNENJE

Kdaj je treba pripoznati obveznost za dividende?

10 Obveznost za izplačilo dividend se pripozna, ko so dividende ustrezno odobrene in niso več predmet presoje podjetja, kar je takrat:

(a) ko objavo dividend, npr. s strani uprave in nadzornega sveta ali upravnega odbora, odobri ustrezen organ, npr. delničarji, če zakonodaja zahteva tako odobritev, ali

(b) ko so dividende objavljene, npr. s strani uprave in nadzornega sveta ali upravnega odbora, če zakonodaja ne zahteva dodatne odobritve.

Merjenje obveznosti za dividende

11 Podjetje izmeri obveznost za razdelitev nedenarnih sredstev v obliki dividend lastnikom po pošteni vrednosti sredstev, ki bodo razdeljena.

12 Če podjetje lastnikom ponudi, da lahko izberejo nedenarno sredstvo ali denarju enakovredna sredstva, podjetje oceni obveznost za dividende tako, da upošteva pošteno vrednost obeh možnosti kot tudi s tem povezano verjetnost, da bodo lastniki izbrali posamezno možnost.

13 Podjetje ob koncu vsakega obdobja poročanja in na datum poravnave pregleda in prilagodi knjigovodsko vrednost obveznosti za dividende, pri čemer morebitne spremembe knjigovodske vrednosti obveznosti za dividende pripozna v kapitalu kot popravek zneska razdeljenega sredstva.

Obračunavanje morebitne razlike med knjigovodsko vrednostjo razdeljenih sredstev in knjigovodsko vrednostjo obveznosti za dividende, ko podjetje izpolni obveznost za dividende

14 Ko podjetje izpolni obveznost za dividende, pripozna morebitno razliko med knjigovodsko vrednostjo razdeljenih sredstev in knjigovodsko vrednostjo obveznosti za dividende v poslovnem izidu.

Predstavljanje in razkrivanje

15 Podjetje predstavi razliko, opisano v 14. členu, kot ločeno vrstično postavko v poslovnem izidu.

16 Podjetje po potrebi razkrije naslednje informacije:

(a) knjigovodsko vrednost obveznosti za dividende na začetku in na koncu obdobja; in

(b) povečanje ali zmanjšanje knjigovodske vrednosti, ki je bila v obdobju pripoznana v skladu s 13. členom zaradi spremembe poštene vrednosti sredstva, ki bo razdeljeno.

17 Če podjetje po koncu obdobja poročanja, vendar preden so računovodski izkazi odobreni za izdajo, objavi dividende, s katerimi razdeli nedenarno sredstvo, mora razkriti:

(a) naravo sredstva, ki bo razdeljeno:

(b) knjigovodsko vrednost sredstva, ki bo razdeljeno, na koncu obdobja poročanja; in

(c) ocenjeno pošteno vrednost sredstva, ki bo razdeljeno, na koncu obdobja poročanja, če se razlikuje od njegove knjigovodske vrednosti, in informacije o metodi določanja te poštene vrednosti, zahtevane v 27.(a) in (b) členu MSRP 7.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

18 Podjetje uporabi to pojasnilo za naprej, in sicer za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba za nazaj ni dovoljena. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje to pojasnilo uporabi za obdobje, ki se začne pred 1. julijem 2009, mora to razkriti in uporabiti MSRP 3 (kakor je bil popravljen leta 2008), MRS 27 (kakor je bil spremenjen maja 2008) in MSRP 5 (kakor je bil spremenjen s tem pojasnilom).

Priloga

Spremembe MSRP 5

Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje

Doda se 5.A člen.

PODROČJE UPORABE

5A. Zahteve glede razvrščanja, predstavljanja in merjenja iz tega MSRP, ki se nanašajo na nekratkoročno sredstvo (ali skupino za odtujitev), razvrščeno med sredstva za prodajo, se nanašajo tudi na nekratkoročno sredstvo (ali skupino za odtujitev), razvrščeno med sredstva za razdelitev lastnikom, ki delujejo kot lastniki (sredstva za razdelitev lastnikom).

Po 5.A členu se spremenita naslov in 8. člen; doda se 12.A člen.

RAZVRSTITEV NEKRATKOROČNIH SREDSTEV (ALI SKUPIN ZA ODTUJITEV) MED SREDSTVA ZA PRODAJO ALI RAZDELITEV LASTNIKOM

8. Prodaja je zelo verjetna v primeru, ko ustrezna raven poslovodstva dosledno sledi načrtu prodaje sredstva (ali skupine za odtujitev) in že poteka aktiven program za iskanje kupca in dokončanje načrta. Sredstvo (ali skupino za odtujitev) je prav tako treba aktivno tržiti z namenom doseganja cene, ki ustreza njegovi trenutni pošteni vrednosti. Nadalje mora obstajati pričakovanje, da bo prodaja v enem letu po razvrstitvi izpolnila pogoje za pripoznanje kot dokončana prodaja, razen v primerih, ki jih dovoljuje 9. člen, dejanja, potrebna za izpolnitev načrta, pa morajo kazati, da verjetno ne bo prišlo do bistvenih sprememb načrta ali da načrt verjetno ne bo umaknjen. Verjetnost, da bodo delničarji dali svojo odobritev (če jo zakonodaja zahteva), je treba vključiti v oceno, ali je prodaja zelo verjetna.

12A. Nekratkoročno sredstvo (ali skupina za prodajo) se razvrsti med sredstva za razdelitev lastnikom, ko se podjetje zaveže, da bo sredstvo (ali skupino za odtujitev) razdelilo lastnikom. To velja, če so sredstva v njihovem sedanjem stanju na voljo za takojšnjo razdelitev in je razdelitev zelo verjetna. Razdelitev je zelo verjetna, če so bile dejavnosti za dokončanje razdelitve že začete in se pričakuje, da bodo dokončane v enem letu po datumu razvrstitve. Dejanja, potrebna za dokončanje razdelitve, morajo kazati, da verjetno ne bo prišlo do bistvenih sprememb razdelitve ali da razdelitev verjetno ne bo umaknjena. Verjetnost, da bodo delničarji dali svojo odobritev (če jo zakonodaja zahteva), je treba vključiti v oceno, ali je razdelitev zelo verjetna.

Dodata se 15.A člen in sprotna opomba.

MERJENJE NEKRATKOROČNIH SREDSTEV (ALI SKUPIN ZA ODTUJITEV), RAZVRŠČENIH MED SREDSTVA ZA PRODAJO

15A. Podjetje izmeri nekratkoročno sredstvo (ali skupino za odtujitev), razvrščeno med sredstva za razdelitev lastnikom, po njegovi knjigovodski vrednosti ali pošteni vrednosti, zmanjšani za stroške razdelitve (*), katera je nižja.

Doda se 44.D člen.

(*) Stroški razdelitve so dodatni stroški, ki jih je mogoče neposredno pripisati razdelitvi, brez stroškov financiranja in odhodkov iz obdavčitve dobička.

DATUM ZAČETKA VELJAVNOSTI

44D. Na podlagi pojasnila OPMSRP 17 *Razdelitev nedenarnih sredstev lastnikom* so bili novembra 2008 dodani 5.A, 12.A in 15.A člen, 8. člen pa je bil spremenjen. Omenjene spremembe se za nekratkoročna sredstva (ali skupine za odtujitev), ki so razvrščena med sredstva za razdelitev lastnikom, uporabljajo za naprej, in sicer za letna obdobja, ki se začnejo 1. julija 2009 ali pozneje. Uporaba za nazaj ni dovoljena. Uporaba pred tem datumom je dovoljena. Če podjetje te spremembe uporabi za obdobje, ki se začne pred 1. julijem 2009, mora to razkriti in uporabiti MSRP 3 *Poslovne združitve* (kakor je bil popravljen leta 2008), MRS 27 (kakor je bil spremenjen maja 2008) in OPMSRP 17.

Sprememba MRS 10

Dogodki po poročevalskem obdobju

Spremeni se 13. člen.

DIVIDENDE

13. Če se dividende objavijo po koncu obdobja poročanja, vendar preden so računovodski izkazi odobreni za prodajo, se dividende na koncu obdobja poročanja ne pripoznajo kot obveznost, ker takrat taka obveza še ne obstaja. Takšne dividende se razkrijejo v pojasnilih v skladu z MRS 1 *Predstavljanje računovodskih izkazov*.