РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 636/2009 на Комисията

от 22 юли 2009 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Разяснение 15 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (КРМСФО)

(текст от значение за ЕИП)

КОМИСИЯТА НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската общност,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти [1], и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

(1) С Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията [2] бяха приети някои международни стандарти и разяснения, които съществуваха към 15 октомври 2008 г.

(2) На 3 юли 2008 г. Комитетът за разяснения на международните стандарти за финансови отчети (КРМСФО) публикува Разяснение 15 на КРМСФО *„Споразумения за строителство на недвижим имот“*, оттук нататък „Разяснение 15 на КРМСФО“. В Разяснение 15 на КРМСФО се предоставят обяснения и насоки за това кога приходите от строителство на недвижим имот следва да се признават в счетоводните сметки, и по-специално дали дадено споразумение за строителство попада в обхвата на МСС 11 „Договори за строителство“ или МСС 18 „Приходи“.

(3) Допитването до Техническата експертна група (ТЕГ) на Европейската консултативна група за финансово отчитане (EFRAG) потвърди, че разяснение 15 на КРМСФО удовлетворява техническите критерии за приемане, посочени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002. В съответствие с Решение 2006/505/ЕО на Комисията от 14 юли 2006 година за създаване на Група за проучване на становищата относно счетоводните стандарти, предназначена да консултира Комисията относно обективността и неутралитета на становищата на Европейската консултативна група за финансово отчитане (EFRAG) [3], Групата за проучване на становищата относно счетоводните стандарти разгледа становището на EFRAG по приемане на измененията и го счете за неутрално и обективно.

(4) Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.

(5) Предвидените в настоящия регламент мерки са съобразени със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

В приложението към Регламент (ЕО) № 1126/2008 се добавя Разяснение 15 *„Споразумения за строителство на недвижим имот“* на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане (КРМСФО), както е посочено в приложението към настоящия регламент.

Член 2

Всяко дружество прилага Разяснение 15 на КРМСФО, както е посочено в приложението към настоящия регламент, най-късно от датата, на която започва неговата първа финансова година след 31 декември 2009 г.

Член 3

Настоящият регламент влиза в сила на третия ден след публикуването му в *Официален вестник на Европейския съюз*.

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави-членки.

Съставено в Брюксел на 22 юли 2009 година.

За Комисията

Charlie McCREEVY

Член на Комисията

---

[1] ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.

[2] ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1.

[3] ОВ L 199, 21.7.2006 г., стр. 33.

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ

КРМСФО 15	Разяснение 15 на КРМСФО „*Споразумения за строителство на недвижим имот*“

Възпроизвеждането е разрешено на територията на Европейското икономическо пространство. Всички права са запазени извън ЕИП с изключение на правото за възпроизвеждане за лична употреба или друга честна употреба. Допълнителна информация може да се получи от IASB на интернет адрес: www.iasb.org

КРМСФО РАЗЯСНЕНИЕ 15

Споразумения за строителство на недвижим имот

ПРЕПРАТКИ

— МСС 1 *Представяне на финансовите отчети* (както е преработен през 2007 г.),

— МСС 8 *Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки,*

— МСС 11 *Договори за строителство,*

— МСС 18 *Приходи,*

— МСС 37 *Провизии, условни пасиви и условни активи,*

— КРМСФО 12 *Концесионни споразумения за услуги,*

— КРМСФО 13 *Програми за лоялност на клиенти.*

ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ

1 В строителния отрасъл предприятия, които предприемат строителство на недвижим имот, пряко или чрез подизпълнители, може да сключат споразумения с един или повече купувачи преди завършване на строителството. Тези споразумения приемат различни форми.

2 Например предприятия, които предприемат строителство на жилищен недвижим имот, могат да започнат да предлагат на пазара отделни жилищни единици (апартаменти или къщи) „на зелено", т.е. в процеса на извършване на строителството или дори преди започването му. Всеки купувач сключва споразумение с предприятието за придобиване на конкретна единица, когато тя е готова за обитаване. Обикновено купувачът плаща депозит на предприятието, който подлежи на възстановяване, единствено ако предприятието не предостави завършената единица в съответствие с договорените условия. Остатъкът от покупната цена обикновено се плаща на предприятието едва при завършване на строителството, когато купувачът влиза във владение на единицата.

3 Предприятия, които предприемат строителство на търговски или промишлени недвижими имоти, могат да сключат споразумение с един единствен купувач. От купувача може да се изиска да извършва прогресивни плащания в периода от първоначалното сключване на споразумението до завършване на строителството. Строителството може да се извършва върху земя, която купувачът притежава или наема преди започване на строителството.

ОБХВАТ

4 Настоящото Разяснение се прилага за счетоводното отчитане на приходите и свързаните разходи на предприятия, които предприемат строителството на недвижим имот пряко или чрез подизпълнители.

5 Споразуменията в обхвата на това Разяснение са споразумения за строителство на недвижим имот. Освен за строителство на недвижим имот, такива споразумения може да включват и доставката на стоки или услуги.

ВЪПРОСИ

6 Разяснението разглежда два въпроса:

а) Дали споразумението попада в обхвата на МСС 11 или МСС 18?

б) Кога трябва да се признаят приходите от строителството на недвижимия имот?

КОНСЕНСУС

7 Следната дискусия приема, че предприятието предварително е анализирало споразумението за строителство на недвижим имот и всякакви свързани споразумения и е стигнало до заключението, че няма нито да запази управленско участие до степента, свързана обикновено със собственост, нито ефективно да упражнява контрол върху построения недвижим имот до степен, която би изключила признаването на част или цялото възнаграждение като приход. Ако признаването на част от възнаграждението е изключено, следната дискусия се отнася само до частта на споразумението, за която ще бъдат признати приходи.

8 В рамките на едно единствено споразумение предприятието може да поеме задължение за доставка на стоки или услуги в допълнение към строителството на недвижимия имот (напр. продажба на земята или предоставяне на услуги по управление на недвижимото имущество). В съответствие с параграф 13 от МСС 18, такова споразумение може да е необходимо да се раздели на няколко разграничими компонента, включително един за строителството на недвижимия имот. Справедливата стойност на цялото получено или дължимо възнаграждение за споразумението следва да се разпредели за всеки компонент. Ако са разграничени отделни компоненти, предприятието прилага параграфи 10—12 на това Разяснение към компонента за строителството на недвижимия имот, за да определи дали този компонент попада в обхвата на МСС 11 или на МСС 18. Критериите за сегментиране от МСС 11 тогава се прилагат към всеки компонент на споразумението, който е определен като договор за строителство.

9 Следната дискусия се отнася до споразумение за строителство на недвижим имот, но се отнася също и до компонент за строителство на недвижим имот, разграничен в рамките на споразумение, което включва и други компоненти.

Определяне дали споразумението попада в обхвата на МСС 11 или МСС 18

10 Определянето дали дадено споразумение за строителство на недвижим имот попада в обхвата на МСС 11 или МСС 18 зависи от условията на споразумението и всички придружаващи го факти и обстоятелства. Такова определяне изисква преценка по отношение на всяко споразумение.

11 МСС 11 се прилага, когато споразумението отговаря на дефиницията на договор за строителство, заложена в параграф 3 на МСС 11: „договор, в който е конкретно договорено изграждането на актив или на съвкупност от активи ...“. Споразумение за строителство на недвижим имот отговаря на дефиницията на договор за строителство, когато купувачът е в състояние да определи основните структурни елементи на проекта на недвижимия имот преди започване на строителството и/или да определи основни структурни промени в процеса на строителството (независимо дали упражнява тази възможност или не). Когато се прилага МСС 11, договорът за строителство включва също всякакви договори или компоненти за предоставяне на услуги, които са пряко свързани с изграждането на недвижимия имот в съответствие с параграф 5а) на МСС 11 и параграф 4 на МСС 18.

12 И обратно, споразумение за строителство на недвижим имот, в което купувачите имат само ограничена възможност да влияят на проекта на недвижимия имот, например да изберат проект измежду няколко варианта, разработени от предприятието, или да направят само минимални промени в основния проект, е споразумение за продажба на стоки в обхвата на МСС 18.

Отчитане на приходите от строителство на недвижим имот

Споразумението е договор за строителство

13 Когато споразумението е в рамките на обхвата на МСС 11 и резултатът от него може надеждно да бъде оценен, предприятието признава приходите на базата на етапа на завършеност на договорната дейност в съответствие с МСС 11.

14 Споразумението може да не отговаря на дефиницията на договор за строителство и следователно тогава попада в обхвата на МСС 18. В такъв случай предприятието определя дали споразумението е за предоставяне на услуги или за продажба на стоки.

Споразумението е споразумение за предоставяне на услуги

15 Ако от предприятието не се изисква да придобива и доставя строителни материали, споразумението може да е само за предоставяне на услуги в съответствие с МСС 18. В такъв случай, ако са изпълнени критериите на параграф 20 от МСС 18, МСС 18 изисква приходите да се признаят на базата на етапа на завършеност на сделката, като се прилага методът на процента на завършеност. Изискванията на МСС 11 са общо приложими към признаването на приходи и свързаните разходи за такава сделка (МСС 18, параграф 21).

Споразумението е споразумение за продажба на стоки

16 Ако от предприятието се изисква да предоставя услуги и строителни материали, за да изпълни своето договорно задължение за предоставяне на недвижим имот на купувача, споразумението е споразумение за продажба на стоки и се прилагат критериите за признаване на приходи, заложени в параграф 14 на МСС 18.

17 Предприятието може да прехвърли върху купувача контрола и значителните рискове и ползи от собствеността над незавършеното производство в текущото му състояние в процеса на строителството. В такъв случай, ако всички критерии на параграф 14 от МСС 18 се изпълняват непрекъснато в процеса на строителството, предприятието следва да признава приходите на базата на етапа на завършеност, като прилага метода на процента на завършеност. Изискванията на МСС 11 са общо приложими към признаването на приходи и свързаните разходи за такава сделка.

18 Предприятието може да прехвърли върху купувача контрола и значителните рискове и ползи от собствеността на недвижимия имот изцяло наведнъж (напр. при завършване, по време на или след доставката). В такъв случай предприятието следва да признае приходите, само когато са удовлетворени всички критерии на параграф 14 от МСС 18.

19 Когато от предприятието се изисква да извърши допълнителна работа по вече доставения на купувача недвижим имот, то признава задължение и разход в съответствие с параграф 19 от МСС 18. Задължението се оценява в съответствие с МСС 37. Когато от предприятието се изисква да достави допълнителни стоки или услуги, които са отделно разграничими от вече доставения на купувача недвижим имот, то вече е разграничило оставащите стоки или услуги като отделен компонент на продажбата в съответствие с параграф 8 на това Разяснение.

Оповестявания

20 Когато предприятието признава приходи, като прилага метода на процента на завършеност за споразумения, които изпълняват непрекъснато всички критерии на параграф 14 от МСС 18 в процеса на строителство (вж. параграф 17 от Разяснението), то оповестява:

а) как определя кои споразумения изпълняват непрекъснато всички критерии на параграф 14 от МСС 18 в процеса на строителството;

б) сумата на приходите, възникващи от такива споразумения през периода; и

в) методите, използвани за определяне на етапа на завършеност на споразуменията в процес на изпълнение.

21 За споразуменията, описани в параграф 20, които са в процес на изпълнение към датата на отчитане, предприятието следва на оповести:

а) съвкупната сума на направените разходи и признатите печалби (намалени с признатите загуби) до момента;

б) сумата на получените аванси.

ИЗМЕНЕНИЯ НА ПРИЛОЖЕНИЕТО КЪМ МСС 18

22—23 [Изменението не се прилага само за номерирани стандарти.]

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОД

24 Предприятието прилага настоящото Разяснение за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранното прилагане. Ако предприятието прилага настоящето разяснение за период, започващ преди 1 януари 2009 г., то оповестява този факт.

25 Промените в счетоводната политика се отчитат със задна дата съгласно МСС 8.