REGULAMENTUL (CE) NR. 636/2009 AL COMISIEI

din 22 iulie 2009

de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1126/2008 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului în ceea ce privește interpretarea Comitetului pentru interpretări internaționale de raportare financiară IFRIC 15

(Text cu relevanță pentru SEE)

COMISIA COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Europene,

având în vedere Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate [1], în special articolul 3 alineatul (1),

întrucât:

(1) Prin Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 al Comisiei [2] s-au adoptat anumite standarde și interpretări internaționale existente la 15 octombrie 2008.

(2) Comitetul pentru interpretarea standardelor internaționale de raportare financiară (IFRIC) a publicat la 3 iulie 2008 Interpretarea IFRIC 15 *Acorduri de construcție a proprietăților imobiliare*, denumită în continuare „IFRIC 15". IFRIC 15 este o interpretare care oferă clarificări și îndrumări referitoare la momentul în care veniturile din construcția de proprietăți mobiliare trebuie recunoscute în conturi și în special cu privire la măsura în care un acord de construcție intră sub incidența IAS 11 *Contracte de construcție* sau a IAS 18 *Venituri*.

(3) Consultarea Grupului de experți tehnici (TEG) din cadrul Grupului consultativ european pentru raportări financiare (EFRAG) confirmă faptul că IFRIC 15 îndeplinește criteriile tehnice pentru adoptare stabilite la articolul 3 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002. În conformitate cu Decizia 2006/505/CE a Comisiei din 14 iulie 2006 de instituire a Grupului de examinare a avizelor privind standardele contabile în vederea consilierii Comisiei cu privire la obiectivitatea și neutralitatea avizelor Grupului consultativ european pentru raportări financiare (EFRAG) [3], Grupul de examinare a avizelor privind standardele contabile a analizat avizul EFRAG privind adoptarea și a confirmat Comisiei că acesta este echilibrat și obiectiv.

(4) Prin urmare, Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 trebuie modificat în consecință.

(5) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt conforme cu avizul Comitetului de reglementare contabilă,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

Articolul 1

În anexa la Regulamentul (CE) nr. 1126/2008, se introduce interpretarea Comitetului pentru interpretări internaționale de raportare financiară IFRIC 15 *Acorduri de construcție a proprietăților imobiliare*, conform anexei la prezentul regulament.

Articolul 2

Societățile aplică IFRIC 15, conform anexei la prezentul regulament, de la data începerii primului lor exercițiu financiar după data de 31 decembrie 2009.

Articolul 3

Prezentul regulament intră în vigoare în a treia zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Prezentul regulament este obligatoriu în toate elementele sale și se aplică direct în toate statele membre.

Adoptat la Bruxelles, 22 iulie 2009.

Pentru Comisie
Charlie McCREEVY
Membru al Comisiei

[1] JO L 243, 11.9.2002, p. 1.
[2] JO L 320, 29.11.2008, p. 1.
[3] JO L 199, 21.7.2006, p. 33.

ANEXĂ

STANDARDE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE

IFRIC 15	Interpretarea IFRIC 15 *Acorduri de construcție a proprietăților imobiliare*

Reproducerea permisă în Spațiul Economic European. Toate drepturile existente rezervate în afara SEE, cu excepția dreptului de reproducere în scopul uzului personal sau în alte scopuri legitime. Informații suplimentare se pot obține de la IASB la adresa: www.iasb.org

INTERPRETAREA IFRIC 15

Acorduri de construcție a proprietăților imobiliare

REFERINȚE

— IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* (revizuit în 2007);

— IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*;

— IAS 11 *Contracte de construcție*;

— IAS 18 *Venituri*;

— IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*;

— IFRIC 12 *Acorduri de concesiune a serviciilor*;

— IFRIC 13 *Programe de fidelizare a clienților*.

CONTEXT

1 În industria proprietăților imobiliare, entitățile care întreprind construirea proprietăților imobiliare, direct sau prin subcontractori, pot încheia acorduri cu unul sau mai mulți cumpărători înainte de finalizarea construcției. Aceste acorduri pot avea diferite forme.

2 De exemplu, entitățile care întreprind construirea de proprietăți imobiliare rezidențiale pot începe comercializarea de unități individuale (apartamente sau case) „în afara planului", adică în timp ce construcția este în curs de desfășurare sau chiar înainte de începerea acesteia. Fiecare cumpărător încheie un acord cu entitatea pentru achiziționarea unei unități specifice când aceasta este gata pentru a fi ocupată. În general, cumpărătorul plătește un avans entității, care este returnabil doar în situația în care entitatea nu predă unitatea finalizată în conformitate cu termenii contractuali. Soldul prețului de cumpărare este în general achitat entității doar la finalizarea lucrării, când cumpărătorul intră în posesia unității.

3 Entitățile care întreprind construirea de proprietăți imobiliare comerciale sau industriale pot încheia un acord cu un singur cumpărător. Cumpărătorului i se poate solicita plata progresivă de la momentul semnării acordului și până la finalizarea contractului. Construcția poate fi realizată pe terenul aflat în proprietatea cumpărătorului sau închiriat de acesta înainte de începerea construcției.

DOMENIU DE APLICARE

4 Prezenta interpretare se aplică în contabilizarea veniturilor și a cheltuielilor aferente de către entitățile care întreprind construirea de proprietăți imobiliare direct sau prin intermediul subcontractorilor.

5 Acordurile care intră sub incidența prezentei interpretări sunt acorduri de construcție a proprietăților imobiliare. În plus față de construirea de proprietăți imobiliare, astfel de acorduri pot include furnizarea de alte bunuri și servicii.

ASPECTE TRATATE

6 Prezenta interpretare abordează două aspecte.

(a) Intră acordul sub incidența IAS 11 și IAS 18?

(b) Când ar trebui recunoscut venitul provenit din construirea de proprietăți imobiliare?

CONSENS

7 Următoarea discuție presupune că entitatea a analizat în prealabil acordul privind construirea de proprietăți imobiliare și alte acorduri legate de acesta și a ajuns la concluzia că nu va menține nici implicarea continuă în administrare, la nivelul asociat adesea cu drepturile de proprietate, și nici controlul efectiv asupra proprietății construite la un nivel la care să împiedice recunoașterea a unei părți sau a întregii contravalori ca venit. Dacă recunoașterea unei părți a contravalorii ca și venit este interzisă, discuția următoare se aplică numai acelei părți din acord pentru care venitul va fi recunoscut.

8 În cadrul unui singur acord, o entitate își poate asuma contractual furnizarea de bunuri și servicii în plus față de construcția imobiliară (de exemplu, vânzarea unui teren sau asigurarea de servicii de administrare a proprietății). În conformitate cu punctul 13 din IAS 18 un astfel de acord trebuie să fie divizat în componente separate identificabile, inclusiv o componentă pentru construcția proprietăților imobiliare. Valoarea justă a contravalorii primite sau de primit pentru acord trebuie alocată fiecărei componente. Dacă sunt identificate componente separate, entitatea aplică punctele 10-12 din prezenta interpretare componentei aferente construcției proprietăților imobiliare pentru a determina dacă respectiva componenta intră sub incidența IAS 11 sau IAS 18. Astfel, criteriile de segmentare ale IAS 11 se aplică oricărei componente a acordului determinată a fi un contract de construcție.

9 Următoarea discuție se referă la un acord pentru construcția de proprietăți imobiliare, dar se aplică și unei componente privind construcția de proprietăți imobiliare identificată în cadrul unui acord care include alte componente.

Determinarea măsurii în care acordul intră sub incidența IAS 11 și IAS 18

10 Determinarea măsurii în care un acord pentru construirea de proprietăți imobiliare intră sub incidența IAS 11 sau IAS 18 depinde de termenii acordului și de toți factorii și circumstanțele care îl înconjoară. O astfel de determinare presupune raționament cu privire la fiecare acord.

11 IAS 11 este aplicabil atunci când acordul corespunde definiției contractului de construcție prevăzută la punctul 3 din IAS 11: „un contract negociat în mod particular pentru construirea unui activ sau a unui complex de active …”. Un acord privind construirea de proprietăți imobiliare corespunde definiției unui contract de construcție atunci când cumpărătorul este în măsură să precizeze elementele structurale majore ale proiectului de construcție înainte ca aceasta să înceapă și/sau să precizeze schimbările structurale majore pe parcursul construirii (fie că utilizează sau nu această posibilitate). Când se aplică IAS 11, contractul de construcție include, de asemenea, orice contracte sau componente privind prestarea serviciilor care sunt direct legate de construirea proprietății imobiliare în conformitate cu punctual 5 litera (a) din IAS 11 și punctul 4 din IAS 18.

12 În schimb, un acord pentru construirea de proprietăți imobiliare prin care cumpărătorii au capacitate limitată de a influența proiectul proprietății imobiliare, de exemplu să selecteze un proiect dintr-o serie de opțiuni precizate de entitate, sau să aducă doar mici modificări proiectului de bază, este un acord pentru vânzarea de bunuri care intră sub incidența IAS 18.

Contabilizarea venitului provenit din construirea de proprietăți imobiliare

Acordul este un contract de construcție

13 Atunci când acordul intră sub incidența IAS 11 și rezultatul său poate fi estimat în mod fiabil, entitatea trebuie să recunoască venitul în raport cu stadiul de finalizare al contractului în conformitate cu IAS 11.

14 Acordul poate să nu corespundă definiției unui contract de construcție și, deci, să intre sub incidența IAS 18. În acest caz, entitatea trebuie să determine dacă respectivul acord este unul de prestare de servicii sau unul de vânzare de bunuri.

Acordul este un acord de prestare de servicii

15 Dacă entității nu i se cere să achiziționeze și să furnizeze materiale de construcție, acordul poate fi doar un acord de prestare de servicii în conformitate cu IAS 18. În acest caz, dacă sunt îndeplinite criteriile de la punctul 20 din IAS 18, IAS 18 stipulează ca venitul să fie recunoscut în raport cu stadiul de finalizare al tranzacției, utilizând metoda procentului de finalizare. Cerințele IAS 11 sunt în general aplicabile pentru recunoașterea venitului și a cheltuielilor asociate unei astfel de tranzacții (IAS 18 punctul 21).

Acordul este un acord de vânzare de bunuri

16 Dacă entitatea trebuie să furnizeze și servicii și materiale de construcții pentru a-și îndeplini obligația contractuală către cumpărător, respectiv predarea proprietății imobiliare, acordul este unul de vânzare de bunuri și se aplică criteriile pentru recunoașterea venitului stabilite la punctul 14 din IAS 18.

17 Entitatea poate transfera cumpărătorului controlul și riscurile și recompensele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra proiectului în curs, în stadiul în care acesta se află, pe măsură ce construcția avansează. În acest caz, dacă toate criteriile de la punctul 14 din IAS 18 sunt îndeplinite constant pe măsură ce construcția avansează, entitatea trebuie să recunoască venitul prin referință la stadiul de finalizare a proiectului utilizând metoda procentului de finalizare. Dispozițiile IAS 11 sunt în general aplicabile pentru recunoașterea venitului și a cheltuielilor asociate unei astfel de tranzacții.

18 Entitatea poate transfera cumpărătorului controlul și riscurile și recompensele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra proprietății imobiliare în întregime o singură dată (de exemplu la finalizare, înainte sau după livrare). În acest caz, entitatea va recunoaște venitul doar atunci când sunt îndeplinite toate criteriile de la punctul 14 din IAS 18.

19 În situația în care entitatea trebuie să efectueze lucrări suplimentare la proprietatea imobiliară deja predată cumpărătorului, aceasta trebuie să recunoască o datorie și o cheltuială în conformitate cu punctul 19 din IAS 18. Datoria trebuie evaluată în conformitate cu IAS 37. În situația în care entitatea trebuie să furnizeze bunuri sau servicii suplimentare care sunt identificabile separat de proprietatea imobiliară deja predată cumpărătorului, aceasta trebuie să fi identificat bunurile sau serviciile rămase ca o componentă separată a vânzării în conformitate cu punctul 8 din prezenta interpretare.

Prezentări de informații

20 Când o entitate recunoaște venitul pe măsură ce construcția avansează, utilizând metoda procentului de finalizare pentru acorduri care îndeplinesc toate criteriile de la punctul 14 din IAS 18 (a se vedea punctul 17 al prezentei interpretări), aceasta trebuie să prezinte următoarele informații:

(a) modul în care determină ce acorduri îndeplinesc constant toate criteriile stipulate la punctul 14 din IAS 18, pe măsură ce construcția avansează;

(b) valoarea venitului rezultat din astfel de acorduri în cursul perioadei; și

(c) metodele utilizate pentru determinarea stadiului de finalizare a acordurilor în curs.

21 Pentru acordurile descrise la punctul 20 care se află în curs la data raportării, entitatea trebuie să prezinte de asemenea următoarele informații:

(a) valoarea cumulată, la zi, a costurilor suportate și a profiturilor recunoscute (minus pierderile recunoscute); și

(b) valoarea avansurilor primite.

AMENDAMENTE LA ANEXA LA IAS 18

22-23 [Nu se aplică nucleului de standarde numerotate]

DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE ȘI TRANZIȚIA

24 O entitate trebuie să aplice prezenta interpretare pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2009 sau ulterior acestei date. Se încurajează aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică prezenta interpretare pentru o perioadă anterioară datei de 1 ianuarie 2009, entitatea trebuie să prezinte acest fapt.

25 Modificările politicilor contabile trebuie contabilizate retroactiv, în conformitate cu IAS 8.